

UNIVERSIDADE SANTO AMARO

Curso de Ciências Contábeis

Lucássia Camila Delfino Moreira

Marcelo Silva Reis

Vanderson Rodrigues da Silva

A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

São Paulo

2016

Lucássia Camila Delfino Moreira

Marcelo Silva Reis

Vanderson Rodrigues da Silva

A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Trabalho de conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade de Santo Amaro - Unisa, como requisito parcial para obtenção do título Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Luís Carlos Gruenfeld

São Paulo

2016

Lucássia Camila Delfino Moreira

Marcelo Silva Reis

Vanderson Rodrigues da Silva

A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Santo Amaro – UNISA, como requisito parcial para obtenção do título Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof. Me. Luís Carlos Gruenfeld

(Orientador)

São Paulo, de de 2016

Banca Examinadora

Prof. Me.

Prof. Me.

Conceito Final _____

Agradecimentos

Em primeiro lugar agradecemos a Deus pela vida e a oportunidade de concluir o curso.

Aos nossos pais, pelo apoio, incentivo e dedicação diária, sem eles seria difícil estarmos aqui.

A todos os familiares que de alguma forma contribuíram para o nosso crescimento e sucesso.

“Que os vossos esforços desafiem as impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes coisas do homem foram conquistadas do que parecia impossível. ”

(Charles Chaplin)

RESUMO

Este trabalho foi realizado com o objetivo de determinar a importância do planejamento tributário, que auxilia para a diminuição da carga tributária do empreendedor. A presente pesquisa teve também o intuito de analisar a forma de tributação mais adequada para o prestador de serviços. Inicialmente, foi realizada a fundamentação teórica, por meio da qual foram estudados a contabilidade tributária, o planejamento tributário e as principais formas de tributação (Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido). A metodologia utilizada compreendeu a pesquisa bibliográfica e um estudo de caso que tomou por base uma empresa prestadora de serviço de uma auditoria. Foi realizada a comparação entre o Simples Nacional, o Lucro Presumido e o Lucro Real, e concluiu-se que o Simples Nacional é mais vantajoso para o prestador de serviços do referido estudo.

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

ABSTRACT

This work was carried out with the objective of determining the importance of tax planning, which helps to reduce the tax burden of the entrepreneur. The present research was also intended to analyze the most appropriate form of taxation for the service provider. Initially, the theoretical basis was developed, through which tax accounting, tax planning and the main forms of taxation (National Simple, Real Profit and Presumed Profit) were studied. The methodology used included the bibliographic research and a case study that was based on a company that provides an audit service. A comparison was made between Simples Nacional, Presumed Profit and Real Profit, and it was concluded that Simples Nacional is more advantageous for the service provider of said study.

Keywords: Tax Planning. National Simple. Presumed Profit. Real Profit.

Lista de Quadros

Quadro 1 – Percentual do IRPJ.....	27
Quadro 2 – Presunção do IRPJ.....	28
Quadro 3 – Adicional excedente IRPJ.....	29
Quadro 4 – Percentual do CSLL	31
Quadro 5 – Presunção e Apuração do CSLL	32
Quadro 6 – Alíquota conforme atividade	39
Quadro 7 – Apuração Mensal/Anual – Simples Nacional.....	53
Quadro 8 – Apuração Mensal/Anual – Lucro Presumido	54
Quadro 9 – Apuração trimestral das contribuições – Lucro Presumido.....	54
Quadro 10 – Encargos sobre folha de pagamento – Mensal e Anual	55
Quadro 11– Tributos a serem recolhidos no ano	55
Quadro 12– Apuração Mensal/Anual – Lucro Real	56
Quadro 13– Apuração Mensal/Anual – PIS Não-Cumulativo	57
Quadro 14– Apuração Mensal/Anual – COFINS Não-Cumulativo	57
Quadro 15– Encargos sobre a folha.....	58
Quadro 16– Demonstração Resultado do Exercício	59
Quadro 17– Encargos Sociais.....	59
Quadro 18– Apuração Anual.....	60
Quadro 19– Tributação sobre Faturamento	61
Quadro 20– Apuração IRPJ e CSLL	61
Quadro 21– Encargos Sociais.....	61

Quadro 22– Tributação Lucro Presumido	61
Quadro 23– Tributação Lucro Real	62
Quadro 24– Tributação PIS.....	62
Quadro 25– Tributação COFINS	63
Quadro 26– Demonstração Resultado do Exercício	64
Quadro 27– Tributos Anuais.....	64
Quadro 28– Comparativo dos Tributos Recolhidos Entre os Regimes 1	65
Quadro 29– Comparativo dos Tributos Recolhidos Entre os Regimes 2	66

Lista de Siglas

COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DARF	Documento de Arrecadação de Receitas Federais
DCTF	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DIPJ	Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestaduais e Intermunicipais e de Comunicação
IN	Instrução Normativa
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica
ISS	Imposto Sobre Serviços
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
ME	Microempresa
MP	Medida Provisória
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
SELIC	Sistema Especial de Liquidação e Custódia
SIMPLES	Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte
SINIEF	Sistema Integrado Nacional de Informações Econômico-Fiscais
SRF	Secretaria da Receita Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 Problema de Pesquisa	13
1.2 Objetivo Geral	14
1.3 Objetivos Específicos	14
1.4 Justificativa	14
1.5 Metodologia	15
1.6 Delimitação da Pesquisa	16
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1 Contabilidade Tributária	17
2.2 Conceito da Legislação Tributária	18
2.3 Planejamento Tributário	19
2.3.1 Os Regimes Tributários no Brasil	20
2.4 Simples Nacional	21
2.4.1 Limite de receita bruta para fins de opção	21
2.4.2 Impedimento pela opção do Simples Nacional	22
2.4.3 Cálculo	23
2.4.4 Receita bruta	23
2.4.5 Segregação de receita	24
2.5 Lucro Presumido	24
2.5.1 Regime cumulativo para PIS e COFINS	25
2.5.2 IRPJ	26
2.5.3 Alíquota	28
2.5.4 Adicional	28
2.5.5 CSLL	30
2.6 Lucro Real	32
2.6.1 Exclusões do Lucro Líquido	35
2.6.2 Compensações e Prejuízos	35
2.6.3 LALUR	36
2.6.4 Tributação Trimestral e Anual	38
2.6.5 IRPJ	40

2.6.6 CSLL	40
2.6.7 PIS e COFINS Não Cumulativo	41
2.7 Obrigações Acessórias	43
2.7.1 No âmbito Trabalhistas/Previdenciário	43
2.7.2 No âmbito Federal	44
2.7.3 No âmbito Estadual	48
2.8 Retenção na Fonte	49
2.8.1 Responsabilidade Pela Retenção	49
2.8.2 Retenção Exclusiva na Fonte	50
2.8.3 Retenção Por Antecipação do Valor Devido	50
2.8.4 Penalidade Pela Não Retenção do Imposto Devido Por Antecipação	50
2.8.5 Penalidade Pelo Não Recolhimento do Imposto	51
2.8.6 Dispensa De Retenção Na Fonte	51
3 ESTUDO DE CASO	52
3.1 Simples Nacional	52
3.2 Lucro Presumido	53
3.3 Lucro Real	55
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
REFERÊNCIAS	67
ANEXOS	73

1 INTRODUÇÃO

A alta competitividade existente no mercado de trabalho e a desconfiança dos investidores e instituições financeiras acentua a necessidade das empresas nacionais procurarem soluções para sobreviverem no momento de instabilidade financeira que o país vive. Algumas optando pela redução de pessoal, outras procurando novos clientes e outras buscando o melhor planejamento tributário. Considerando que os tributos consistem em grande parcela dos custos das entidades, e levando em consideração a globalização da economia, fica cada vez mais notório que a continuidade empresarial depende da boa administração do ônus tributário.

No presente trabalho serão analisados os Regimes Tributários e as Obrigações Acessórias e Obrigatórias existentes.

1.1 Problema de Pesquisa

A carga tributária brasileira é objeto de insatisfação das organizações, por acarretar um valor alto de custo. Com o propósito de reduzir esses custos, utiliza-se o planejamento tributário, trazendo assim benefícios às empresas.

Costuma-se denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal. (LATORRACA, 2000, p. 37).

Para decidir o melhor planejamento tributário, é importante realizar um estudo da organização analisando todas as possibilidades e, conseqüentemente estabelecer qual a mais benéfica. Com a intenção de informar os empreendedores a melhor forma de sua tributação, surgiu a seguinte questão:

“O Simples Nacional é de fato a melhor forma tributária e é a qual acarreta menor alíquota para pagar sobre o lucro? ”.

1.2 Objetivo Geral

O objetivo geral desta pesquisa é identificar entre o Simples Nacional, Lucro Presumido e o Lucro Real, qual irá garantir a carga tributária menos onerosa para uma empresa prestadora de serviços.

1.3 Objetivos Específicos

- Apresentar de forma detalhada os Regimes Tributários vigentes;
- Apresentar de forma resumida as principais Demonstrações Acessórias obrigatórias;
- Por meio de estudo de caso, comparar os valores a serem pagos de acordo com o Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real e assim determinar qual a opção mais vantajosa.

1.4 Justificativa

Este trabalho tem como foco os empreendedores, auxiliando-os nas tomadas de decisões a respeito da melhor forma de tributação para o seu negócio.

Tendo em vista que a Legislação Tributária é complexa e de conteúdo extenso, o que dificulta um maior aprofundamento por parte dos administradores e executivos, é de responsabilidade da contabilidade: esclarecer, mensurar e apresentar documentos contábeis e fiscais e informativos para auxiliá-los nas tomadas de decisões.

Uma das obrigações da Contabilidade é o chamado Planejamento Tributário que tem como objetivo a redução do pagamento dos tributos pelas empresas de forma legal, desde o nascimento do negócio até a apuração mensal dos Tributos. Porém, compreender a legislação tributária vigente não é tarefa simples e requer qualificação e acompanhamento do Profissional da Contabilidade.

1.5 Metodologia

Para elaboração deste trabalho, foram realizadas pesquisas através de Leis, Livros, Sites de Consultorias, Profissionais da área, objetivando a coleta para o embasamento legal da estruturação do trabalho.

A pesquisa é fundamentada em métodos que se inicia com o reconhecimento do problema e termina com uma resposta, sendo que para sua realização é indispensável determinar a metodologia da pesquisa.

A pesquisa bibliográfica é definida como:

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi. Lakatos (1996, p. 63,)

Segundo Minayo (1994, apud LONGARAY; BEUREN, 2006, p. 48) “a pesquisa é um labor artesanal, que se não prescinde da criatividade, se realiza fundamentalmente por uma linguagem fundada em conceitos, preposições, métodos e técnicas, linguagem esta que se constrói com um ritmo próprio e particular”.

Esta pesquisa é também um estudo de caso, podendo ser explicada como:

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.

Escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas, quer gravadas. Gil (2007, p. 73)

1.6 Delimitação da Pesquisa

A pesquisa delimita-se no confronto entre as formas de tributação do Simples Nacional, Lucro Presumido, e o Lucro Real.

Outra delimitação é a frequente modificação na legislação brasileira e, devido ao fato é importante pesquisar as atualizações após este estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo são citados os conceitos primordiais para entendimento das finalidades propostas, sendo conceituada a contabilidade tributária e a importância do planejamento tributário para as entidades, visando oportunidade legal e tributária menos onerosa.

2.1 Contabilidade Tributária

Pode-se dizer que é a área da contabilidade cujo propósito é levantar e conciliar a geração de tributos de uma empresa em conformidade com as normas contábeis e tributárias, que garanta a entidade idoneidade assim evitando prováveis sanções fiscais. Para isso é necessária exatidão no resultado do exercício e que estejam de acordo com os princípios contábeis.

De acordo com FABRETTI (2009, p 29) “É o ramo da Contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.”.

O conceito de Contabilidade Tributária é abrangente, além do controle dos tributos ela possui grande importância na sustentação da empresa, uma vez que o Brasil possui tributos elevados, o profissional deve se atentar no melhor planejamento fiscal.

A contabilidade possui vários ramos, contudo um dos mais importantes nos dias atuais é a contabilidade tributária. O país está passando por uma crise econômica, as empresas têm dificuldades para sobreviver, muitas vezes por não saberem qual melhor regime fiscal, com isso fica em uma situação desvantajosa diante seus concorrentes.

Conhecer os objetivos é fundamental para o profissional da contabilidade, uma vez que ele poderá decidir quais os melhores procedimentos a serem adotados pela equipe para atingir os propósitos e as metas estipuladas.

O objeto da contabilidade é apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando-o de forma clara e sintética, para em seguida, atender de forma extracontábil as exigências das legislações do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro, determinando a base de cálculo fiscal para formação das provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (contábil), para determinação do lucro líquido à disposição dos acionistas, sócios ou titular de firma individual.

Para atingir plenamente esse objetivo, é preciso estudar, registrar e controlar os atos e fatos administrativos que produzem mutações patrimoniais, e conseqüentemente o resultado econômico positivo ou negativo (lucro ou prejuízo). Isso se faz pela escrituração contábil. (FABRETTI, 2009, p. 31).

Dentro da contabilidade estão comprometidos diversos elementos importantes e de grande significado na apuração do resultado, a qual indica se o conceito está de acordo com a realidade.

2.2 Conceito da Legislação Tributária

O conceito oferecido pelo Código Tributário Brasileiro – CTN (Lei nº. 5.172/1966) art. 96 é que:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende 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.

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;
II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;
III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo; IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas; VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei. (BRASIL, 1966).

A legislação tributária é o conjunto de normas jurídicas compostas pela Constituição Federal, Leis complementares, Leis Ordinárias, Emendas, Medidas Provisórias, Resolução, Decretos, Portarias entre outros.

2.3 Planejamento Tributário

O Planejamento Tributário é imprescindível para a tomada de decisões de uma entidade, com foco na economia de tributos buscando opções legais menos onerosas de forma preventiva, refletindo assim em bons resultados.

No entendimento de FABRETTI (2009, p. 32) O Planejamento Tributário é “O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas denomina-se Planejamento Tributário”.

Na percepção de OLIVEIRA et al. (2015, p. 39), “[...] o planejamento tributário é o estudo das alternativas lícitas de formalização jurídicas de determinada operação, antes da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte possa optar pela que apresente o menos ônus tributário”.

O planejamento prévio resulta na elisão fiscal, ou seja, diminuição dos tributos de forma legal. No entanto um mau planejamento pode levar a empresa à evasão fiscal, que é a redução da carga tributária de forma ilícita, classificadas como sonegação fiscal.

Para FABRETTI (2009, p.133) “a elisão fiscal é **legítima e lícita**, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei”.

De outro modo a evasão fiscal segundo TAVARES (2005, p. 107) é “[...] uma modalidade ilícita de economia tributária, razão pela qual é difundida como sonegação fiscal, tendo como bases de atuação a simulação, a dissimulação, a fraude e o dolo”.

Para OLIVEIRA (2015,p. 37)” Planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, a que resulte no menor imposto a pagar. Sonegar, por sua vez, é utilizar

meios ilegais, como fraude, simulação, dissimulação etc., para deixar de recolher o tributo devido”.

Planejamento tributário é um composto de princípios legais que visam reduzir o pagamento de tributos. A empresa deve organizar da forma menos onerosa, procurando a diminuição de maneira lícita.

2.3.1 Os Regimes Tributários no Brasil

Nesse capítulo, serão detalhadas as principais formas de tributação vigentes no País, que são: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Simples Nacional: No regime tributário conhecido como Simples Nacional, há normas simplificadas no cálculo e recolhimento de tributos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto Sobre Produto Industrializado (IPI), Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), alcançando também o Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços (ISS) das microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP).

Lucro Presumido: No Lucro Presumido realiza-se a tributação simplificada do IRPJ e o CSLL.

Todas as empresas do Lucro Presumido não vão poder obter os créditos do PIS e da COFINS, por não estarem no sistema não cumulativo, mas conseguem recolher contribuições com alíquotas mais baixas, diferente das exigidas pelo Lucro Real.

Lucro Real: No Lucro Real, o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro são determinados a partir do lucro contábil, apurado pela pessoa jurídica, acrescido de ajustes (positivos e negativos) requeridos pela legislação fiscal.

O PIS e COFINS são determinados conforme o regime não cumulativo, as aquisições realizadas são creditadas conforme os limites legais.

2.4 Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime de Arrecadação e Contribuição de Tributos devidos pelas entidades optantes ME e EPP instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Ela unifica os processos em relação à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Os tributos atingidos são: IRPJ, IPI, CSLL, PIS/Pasep, CONFINS, CPP, ICMS e ISS. (BRASIL, 2006).

2.4.1 Limite de receita bruta para fins de opção

De acordo com o site do Simples Nacional é necessário obter no ano-calendário, receitas no máximo até R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), e adicionalmente, referente à exportação de mercadorias ou serviços que vão para o exterior, não podendo ultrapassar o limite de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) a receita de exportação.

A Lei complementar nº 155 de 2016, altera o limite máximo de receita bruta anual para as pequenas empresas, de R\$ 3,6 milhões para R\$ 4,8 milhões, já para o Microempreendedor Individual (MEI), o novo teto de enquadramento passa de R\$ 60 mil para R\$ 81 mil anuais, validos para empresas que auferirem até o limite da receita bruta no ano de 2017.

No início das atividades para pessoa jurídica, o limite obtido vai depender do tempo que a empresa foi criada, sendo a data de abertura do CNPJ e o final do ano-calendário, considerando cada mês.

Para conseguir ser um optante do Simples Nacional, somente através da internet, no portal do Simples Nacional.

2.4.2 Impedimento pela opção do Simples Nacional

A ME ou as EPP - (Base legal: art. 3º, II, §§2º e 4º, e art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 2006):

- que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior ou no ano-calendário em curso, receita bruta no mercado interno superior a R\$ 3.600.000,00 ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias e serviços;
- que tenha auferido, no ano-calendário de início de atividade, receita bruta no mercado interno superior ao limite proporcional de R\$ 300.000,00 multiplicados pelo número de meses em funcionamento no período, inclusive as frações de meses, ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias e serviços;
- de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- que participe do capital de outra pessoa jurídica;
- que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 anos-calendário anteriores;
- constituída sob a forma de sociedade por ações;
- cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade;
- 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);
- que tenha sócio domiciliado no exterior;
- de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- 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;
- 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;

- que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- que exerça atividade de importação de combustíveis;
- que exerça atividade de produção ou venda no atacado de: cigarros, cigarilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes, bebidas alcoólicas e cervejas sem álcool;
- que realize cessão ou locação de mão-de-obra;
- que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis;
- que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS;
- com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

Ficando impossibilitados de recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional.

2.4.3 Cálculo

Para efetuar os cálculos das tributações nas receitas do Simples Nacional, é necessário considerar alíquota e a soma dos percentuais dos tributos, informados nas Quadros dos anexos I, II, III, IV, V e VI.

As empresas ME e EPP optantes pelo Simples Nacional, irão efetuar os valores devidos mensalmente, conforme a aplicação das alíquotas citadas na Quadro dos anexos no parágrafo anterior, sobre a receita.

No portal do Simples Nacional existem dois aplicativos para calcular o valor a ser pago e a geração do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS). Essa informação é válida para competências a partir de janeiro/2012, anterior a esse período deve-se utilizar o PGDAS-D. (SIMPLES NACIONAL,s.d).

2.4.4 Receita bruta

Pode-se definir receita bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o valor dos serviços prestados e o resultado nas

operações em conta alheia, excluindo as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Para cumprimento do enquadramento no Simples Nacional, serão consideradas as receitas auferidas no ano-calendário anterior, exceto no ano de início de atividades. (BRASIL, 2006).

2.4.5 Segregação de receita

A entidade deverá desmembrar, para apuração do DAS às seguintes receitas:

- Revenda de mercadorias;
- Mercadorias industrializadas pelo colaborador;
- Locação de bens e móveis, tal como prestação de serviços;
- Exportação de mercadorias para o exterior, até mesmo as vendas realizadas por meio de comercial exportadora, específico prevista no artigo 56 da Lei Complementar nº 123/2006.

2.5 Lucro Presumido

Neste trabalho apresentado tem como finalidade orientar quanto à tributação no regime Lucro Presumido do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL bem como a opção e demais disposições previstas na Instrução Normativa RFB nº 1.515 de 24 de novembro de 2014.

Lucro Presumido tem a tributação mais simplificada conforme o IRPJ, CSLL e do PIS e COFINS. Para ser optante do Lucro presumido é preciso que no ano calendário anterior, tenha a inferioridade ou a igualdade a um valor de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicados conforme o número de meses no ano anterior em sua atividade, se caso não tiver os 12 meses já poderá optar pela tributação do lucro presumido. Será enquadrada e manifestada nesse regime com o pagamento

da primeira ou única quota do imposto, no primeiro período de apuração (IRPJ e CSLL).

Para Pêgas (2014, p. 251) o lucro presumido é:

A forma de tributação que tem por objeto calcular o imposto de renda e a contribuição social através de uma base estimada, utilizando apenas as receitas da empresa, ao contrário do Lucro Real, onde o cálculo é feito com base no resultado (receitas menos despesas).

Como o próprio nome diz, Lucro Presumido se trata de uma presunção do lucro para se apurar o tributo devido referente ao IRPJ e CSLL. A presunção é estabelecida por Lei de acordo com cada ramo de atividade do contribuinte. Já o PIS e o COFINS são calculados pelo Regime Cumulativo.

2.5.1 Regime cumulativo para PIS e COFINS

As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidos pelas pessoas jurídicas de direito privado optantes pelo Lucro Presumido, são calculadas com base no seu faturamento bruto. Sendo assim, não dá o direito ao crédito por compras de mercadorias ou por serviços tomados.

Segundo a Lei 12.973/2014, Art. 2º, receita bruta compreende:

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia*; e
- IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendida nos incisos I a III”.

O valor ganho nas operações de conta alheia entende-se as demais receitas, como por exemplo, rendimentos de aplicações financeiras, receita de locação de imóveis, descontos ativos, variações monetárias ativas, juros recebidos como remuneração do capital próprio e dos ganhos de capital.

A receita bruta, que se aplicam os percentuais de presunção do lucro, é determinada pelo produto da venda de mercadorias nas operações de conta própria, pelo valor dos serviços prestados e pelo resultado apurado nas operações de conta alheia, não computados os valores relativos (art. 279, RIR/99):

- a) às vendas canceladas;
- b) aos descontos incondicionais concedidos;
- c) ao IPI incidente sobre as vendas;
- d) ao ICMS retido pelo substituto tributário, nos regimes de substituição tributária.

A empresa vai efetuar o recolhimento do PIS e COFINS até o dia 25 do mês subsequente ao mês que ocorreu os fatos gerados. Em caso de o vencimento não cair em um dia útil, é necessário antecipar o pagamento para o dia anterior da ocorrência. O PIS terá a tributação de 0,65% e o COFINS 3%.

2.5.2 IRPJ

O Lucro Presumido é determinado por meio da aplicação sobre a receita bruta de vendas de mercadorias e/ou prestação de serviços.

Não importa as despesas ou os custos incorridos, porque o lucro é determinado por presunção e o IRPJ reflete diretamente sobre as receitas (art. 247 do Decreto nº 3.000/99).

Para conseguir os cálculos do IRPJ optantes pelo Lucro Presumido, é preciso aplicar os percentuais na receita bruta, conforme o ramo de atividade da empresa divulgado em lei.

O art. 15 da Lei no. 9.249/95 e art. 25º. Da Lei 9.430/96 determinam os percentuais a serem aplicados:

Quadro 1 – Percentual do IRPJ

ATIVIDADE	IRPJ %	Receita anual até R\$ 120.000,00*
Revenda de combustíveis derivados de petróleo e álcool, GLP e gás natural veicular	1,6	-
Venda de Lubrificantes	8	-
Venda de Mercadorias	8	-
Venda de produtos industrializados	8	-
Industrialização por Encomenda**	8	-
Atividade Rural	8	-
Sobre a receita bruta dos 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 (art. 29, Lei 11.727/2008)	8	-
Serviços de Fisioterapia (art. 29, Lei 11.727/2008)	8	-
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou aplicação parcial de materiais	32	16
Construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução (Solução de Consulta nº 54, de 11 de Julho de 2011)	8	-
Loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda	8	-
Serviços de transporte de cargas	8	-
Serviços de transporte de passageiros	16	-
Prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentada, inclusive escolas	32	-
Intermediação de negócios, inclusive corretagem (seguros, imóveis, dentre outros) e as de representação comercial	32	16
Compra e venda de veículos usados (muito embora, trate-se de uma comercialização, para fins fiscais, equipara-se a operação de consignação, conforme art. 5º da Lei nº 9.716 de 1998).	32	16
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, e móveis.	32	16
Prestação de serviços de gráfica, com ou sem fornecimento de material, em relação à receita bruta que não decorra de atividade comercial ou industrial	32	16
Prestação de serviços de suprimento de água tratada e coleta de esgoto e exploração de rodovia mediante cobrança de pedágio (AD COSIT nº 16/2000)	32	16

Fonte: (Art. 4º, IN nº 1.515, de 24 de Novembro de 2014).

O Lucro Presumido é determinado, ainda, pela adição em 100% de outras parcelas, além do valor resultante da aplicação desses percentuais mencionados.

2.5.3 Alíquota

Sobre a base de cálculo, encontrada pelo lucro presumido com as suas adições, aplica-se a alíquota de 15%.

Exemplo:

Quadro 2 – Presunção do IRPJ

Receita Trimestral	Valor Bruto	Presunção	Base p/ IRPJ
Vendas de mercadorias	R\$ 600.000,00	8%	R\$ 48.000,00
Serviços Prestados	R\$ 30.000,00	32%	R\$ 9.600,00
Rendimento com aplicações financeiras	R\$ 10.000,00	100%	R\$ 10.000,00
Total	R\$ 640.000,00	Base IRPJ	R\$ 67.600,00
		Alíquota IRPJ	15%
		IRPJ a recolher	R\$ 10.140,00

Fonte: (Autores)

2.5.4 Adicional

Segundo o Art. 3º da Lei nº 9.249/95 e o art. 541 do Decreto nº 3.000/99 - RIR dispõe que a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que “exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20 mil pelo número de meses do respectivo período de apuração se sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de 10%”.

Assim, no caso de pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Presumido, o adicional do IRPJ (10%) incidirá sobre a parcela do lucro que exceder ao valor de R\$ 60 mil no trimestre.

Seguindo o exemplo anterior, teremos:

Quadro 3 – Adicional excedente IRPJ

Receita Trimestral	Valor Bruto	Presunção	Base p/ IRPJ
Vendas de mercadorias	R\$ 600.000,00	8%	R\$ 48.000,00
Serviços Prestados	R\$ 30.000,00	32%	R\$ 9.600,00
Rendimento com aplicações financeiras	R\$ 10.000,00	100%	R\$ 10.000,00
Total	R\$ 640.000,00	Base IRPJ	R\$ 67.600,00
		Alíquota IRPJ	15%
		IRPJ a recolher	R\$ 10.140,00
Valor excedente a 60 mil = $67.600 - 60.000 = 7.600 \times 10\% = 760,00$		Adicional 10%	R\$ 760,00
		IRPJ devido	R\$ 10.900,00

Fonte: (Autores)

O recolhimento do IRPJ sempre vai ocorrer no último dia útil do mês seguinte após o encerramento do trimestre.

Assim no primeiro trimestre, será o último dia útil de abril no segundo trimestre, último dia útil de julho, no terceiro trimestre, último dia útil de outubro e por fim no quarto trimestre, será o último dia útil de janeiro já no ano seguinte.

Na DARF o IRPJ precisará ter o código 2089.

Em até três quotas mensais o IRPJ pode ser pago, sempre com o vencimento no último dia útil do mês ao do encerramento do mês subsequente no período de apuração.

Caso o IRPJ tiver um valor inferior a R\$ 2.000,00, poderá ser pago em uma única quota, com o prazo do último mês subsequente do encerramento referente ao período de apuração, e também não pode constar quota menor que R\$ 1.000,00.

Em cada quota será acrescentada os juros do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) no momento da acumulação mensal. O cálculo se baseará a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente, sendo que na primeira quota não terá nenhum acréscimo, já na segunda com um acréscimo de 1%, e na terceira um acréscimo de 1% referente a SELIC.

2.5.5 CSLL

A Lei nº 9.430/96 em seus artigos 28 e 29, estabelece que as pessoas tributadas pelo Lucro Presumido devem fazer o pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a cada trimestre.

A base de cálculo da CSLL pelo Lucro Presumido é estabelecida pela Instrução Normativa SRF nº 390/2004, Art. 88, determina que a base de cálculo para a Contribuição corresponderá pela soma dos seguintes valores:

- a) 12% da receita bruta da venda auferida no período de apuração, exceto as relacionadas na letra "b";
- b) 32% da receita bruta de:
 - I - prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de transporte;
 - II - intermediação de negócios;
 - III - administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;
 - IV - 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);
- c) ganhos de capital obtidos na alienação de bens do ativo não circulante;
- d) ganhos de capital obtidos em aplicações em ouro, não caracterizado como ativo financeiro;
- e) rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa;
- f) ganhos líquidos de operações financeiras de renda variável;
- g) receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica;
- h) juros remuneratórios do capital próprio, pagos ou creditados por pessoa jurídica da qual a empresa seja sócia ou acionista;
- i) 12% da parcela das receitas auferidas nas exportações a pessoas vinculadas ou para países com tributação favorecida, determinada conforme as normas sobre preços de transferência;
- j) o valor dos encargos suportados pela mutuária que exceder ao limite calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólar dos Estados Unidos da América, pelo prazo de seis meses, acrescida de 3% anuais a título de "spread", proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros, quando pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior e o contrato não for registrado no Banco Central do Brasil;
- k) a diferença de receita, auferida pela mutuante, correspondente ao valor calculado com base na taxa a que se refere o item anterior e o valor contratado, quando este for inferior, caso o contrato, não registrado no Banco Central do Brasil, seja realizado com mutuária definida como pessoa vinculada domiciliada no exterior;
- l) demais receitas e resultados positivos não abrangidos pelos incisos anteriores.

Quadro 4 – Percentual do CSLL

ATIVIDADE	CSLL %
Revenda de combustíveis derivados de petróleo e álcool, GLP e gás natural veicular	12
Venda de Lubrificantes	12
Venda de Mercadorias	12
Venda de produtos industrializados	12
Industrialização por Encomenda	12
Atividade Rural	12
Sobre a receita bruta dos 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 (art. 29, Lei 11.727/2008)	12
Serviços de Fisioterapia (art. 29, Lei 11.727/2008)	12
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou aplicação parcial de materiais	32
Construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução (Solução de Consulta nº 54, de 11 de Julho de 2011)	12
Loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda	12
Serviços de transporte de cargas	12
Serviços de transporte de passageiros	12
Prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentada, inclusive escolas	32
Intermediação de negócios, inclusive corretagem (seguros, imóveis, dentre outros) e as de representação comercial	32
Compra e venda de veículos usados (muito embora, trate-se de uma comercialização, para fins fiscais, equipara-se a operação de consignação, conforme art. 5º da Lei nº 9.716 de 1998).	32
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, e móveis.	32
Prestação de serviços de gráfica, com ou sem fornecimento de material, em relação à receita bruta que não decorra de atividade comercial ou industrial	32
Prestação de serviços de suprimento de água tratada e coleta de esgoto e exploração de rodovia mediante cobrança de pedágio (AD COSIT nº 16/2000)	32

Fonte (Consultoria ECONET)

Sobre a base de cálculo, encontrada pelo lucro, aplica-se a alíquota de 9%.

Exemplo:

Quadro 5 - Presunção e Apuração do CSLL

Receita Trimestral	Valor Bruto	Presunção	Base p/ CSLL
Vendas de mercadorias	R\$ 600.000,00	12%	R\$ 72.000,00
Serviços Prestados	R\$ 30.000,00	32%	R\$ 9.600,00
Rendimento com aplicações financeiras	R\$ 10.000,00	100%	R\$ 10.000,00
Total	R\$ 640.000,00	Base CSLL	R\$ 89.600,00
		Alíquota CSLL	9%
		CSLL a recolher	R\$ 8.064,00

Fonte: (Autores)

O recolhimento do CSLL sempre vai ocorrer no último dia útil do mês seguinte após o encerramento do trimestre.

Assim no primeiro trimestre, será o último dia útil de abril no segundo trimestre, último dia útil de julho, no terceiro trimestre, último dia útil de outubro e por fim no quarto trimestre, será o último dia útil de janeiro já no ano seguinte.

Na DARF a CSLL precisará ter o código 2372. A Contribuição Social poderá ser paga em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao do encerramento do período de apuração a que corresponder. (Instrução Normativa SRF nº 390/2004, Art. 33.).

Caso o IRPJ tiver um valor inferior a R\$ 2.000,00, poderá ser pago em uma única quota, com o prazo do último mês subsequente do encerramento referente ao período de apuração, e também não pode constar quota menor que R\$ 1.000,00.

Em cada quota será acrescentada os juros do SELIC, no momento da acumulação mensal. O cálculo se baseará a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente, sendo que na primeira quota não terá nenhum acréscimo, já na segunda com um acréscimo de 1%, e na terceira um acréscimo de 1% referente à SELIC.

2.6 Lucro Real

No lucro real as empresas fazem a apuração dos resultados usando as receitas, menos os custos e as despesas, assim conseguem determinar o lucro,

conforme o decreto-lei nº 1.598/1977: “Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.”.

A opção pela tributação no lucro real torna-se obrigatória para pessoas jurídicas enquadradas conforme art. 14 da Lei nº 9.718/1998:

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 oriundo do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufrua 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.

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

➤ **Determinação do Lucro Real:**

Para determinar o lucro real é necessária apuração do lucro líquido de cada período.

➤ **Lucro Líquido**

O lucro líquido do período de apuração, é a soma do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações.

O lucro líquido do período é alcançado ao final da demonstração financeira denominada Demonstração do Resultado do Exercício - DRE, espécie de demonstrativo de elaboração obrigatória, nos termos do art. 176 da Lei nº 6.404/76,

que evidencia de maneira ordenada as receitas realizadas e os custos e despesas incorridas.

➤ **Lucro Operacional:**

Com o resultado das atividades principais se resulta no lucro operacional.

➤ **Resultados Não Operacionais:**

Nos resultados de alienação, na baixa por perecimento, desgaste, ou liquidação de bens do ativo permanente, é possível obter os resultados não operacionais.

➤ **Adições ao Lucro Líquido:**

Para fins didáticos e de sistematização, trataremos nos itens seguintes das hipóteses relacionadas no art. 249 do RIR/99, Decreto nº 3.000/99:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

I - ressalvadas as disposições especiais deste Decreto, as quantias tiradas dos lucros ou de quaisquer fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de quaisquer interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as designações que tiverem, inclusive lucros suspensos e lucros acumulados (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "f", "g" e "i");

II - os pagamentos efetuados à sociedade civil de que trata o § 3º do art. 146 quando esta for controlada, direta ou indiretamente, por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos, bem como pelo cônjuge ou parente de primeiro grau das referidas pessoas (Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, art. 4º);

III - os encargos de depreciação, apropriados contabilmente, correspondentes ao bem já integralmente depreciado em virtude de gozo de incentivos fiscais previstos neste Decreto;

IV - as perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (*day-trade*), realizadas em mercado de renda fixa ou variável (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 3º);

V - as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, ressalvado o disposto na alínea "a" do inciso II do art. 622 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso IV);

VI - as contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso V);

VII - as doações, exceto as referidas nos arts. 365 e 371, **caput** (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VI);
 VIII - as despesas com brindes (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII);
 IX - o valor da contribuição social sobre o lucro líquido, registrado como custo ou despesa operacional (Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 1º, **caput** parágrafo único);
 X - as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de *swap*, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 4º);
 XI - o valor da parcela da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, compensada com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de acordo com o art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 8º, § 4º).

No lucro real, serão inseridas ao lucro líquido do período de apuração.

2.6.1 Exclusões do Lucro Líquido

No art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):

I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;
 II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real;
 III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação.

Todos os controles de exclusões, adições e compensações do Lucro Real são realizados em Livro próprio.

2.6.2 Compensações e Prejuízos

Quando positivo, poderá ser diminuído pela compensação de prejuízos fiscais, apurados em períodos anteriores, desde que seja do mesmo ano-calendário.

Para restituir os prejuízos fiscais em um processo anterior, não tem um prazo, mas só é possível compensar um limite de 30% do lucro real. Os prejuízos não operacionais só podem ser pagos com os lucros da mesma natureza.

2.6.3 LALUR

Para Pêgas (2014, p. 339) “o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), conhecido como LALUR, é um livro eminentemente fiscal, cujo objetivo principal é demonstrar a passagem do lucro contábil para o lucro fiscal.”

É obrigatória para todas as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, a escrituração do LALUR.

Segundo o RIR, art. 262:

No LALUR, a pessoa jurídica deverá (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I):

I - lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;

II - transcrever a demonstração do lucro real;

III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;

IV - manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste Decreto.

Art. 263. O LALUR poderá ser escriturado mediante a utilização de sistema eletrônico de processamento de dados, observadas as normas baixadas pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 8.218, de 1991, art. 18).

LALUR é um livro fiscal, com o objetivo de demonstrar a passagem do lucro contábil para o lucro fiscal. O LALUR é dividido em duas partes, sendo a parte A composta pelo lucro ou prejuízo, com as respectivas adições ou exclusões, assim concluirá o resultado para o lucro real do período ou prejuízo. Na parte B onde constam os registros que podem ter adições e exclusões.

➤ **LALUR - Parte A**

Pêgas (2014, pag. 340): “Na parte A, a empresa deve fazer a transcrição da apuração do lucro fiscal, partindo do resultado obtido pela escrituração contábil.” O Art. 275 do RIR/99 diz o que deverá ser transcrito no LALUR:

Art. 275. O contribuinte deverá elaborar demonstração do lucro real, discriminando:

- I- O lucro líquido do período de apuração;
- II- Os lançamentos de ajuste do lucro líquido, com a indicação, quando for o caso, dos registros correspondentes na escrituração comercial ou fiscal;
- III- O lucro real.

Primeiramente, são identificadas as despesas que serão inseridas e as receitas que serão removidas, especificando data e histórico explicativo, para explicar a adição ou exclusão.

Em seguida, deve ser demonstrada a apuração do lucro fiscal, denominado pela legislação do imposto de renda como lucro real. A apuração do lucro real é feita da seguinte forma:

- 1) Lucro Líquido antes do Imposto de Renda
- 2) (+) Adições ao Lucro Líquido

(-) Exclusões ao Lucro Líquido

- 3) Lucro Antes da Compensação de Prejuízos Fiscais
- 4) (-) Compensação de Prejuízos Fiscais
- 5) Lucro Real

➤ **LALUR - Parte B**

Na parte B, são transcritos todos os registros, efetuados na parte A ou não, que podem/devem afetar a base fiscal de períodos posteriores.

Assim, toda despesa que representa adição temporária pode ser registrada na parte B, PIS, em algum período seguinte, esta despesa será dedutível para fins

fiscais e, com o adequado controle na parte B do LALALUR, a exclusão poderá ser feita sem nenhuma preocupação.

Na parte B, também são registrados os valores de incentivos fiscais.

2.6.4 Tributação Trimestral e Anual

O lucro real trimestral é feito a cada três meses, distribuídos em quatro fechamentos durante um ano. O IR e a CSLL é devida em cada três meses, sendo assim a empresa acaba efetuando o recolhimento quatro vezes durante o ano.

A apuração do resultado contábil é encerrando no fim de cada trimestre, sendo em 31 de Março; 30 de junho; 30 de setembro e 31 de dezembro. O lucro é ajustado com as adições, exclusões e compensações conforme a legislação e registrada no LALUR.

Se caso houver um prejuízo no 1º trimestre, à empresa só vai poder compensar até 30% no 2º trimestre se obtiver algum lucro. Segundo o artigo 35 da Lei nº. 8.981/95:

A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

No lucro real anual por mais que a empresa tenha a apuração definitiva somente no final do ano, ela é obrigada por lei a recolher mensalmente a parcela do IR e da CSLL.

2.6.5 Percentuais de Presunção

Conforme a atividade realizada, depois de apuradas as receitas se aplica os percentuais, conforme o quadro abaixo com suas respectivas porcentagens e atividades:

Quadro 6 - Alíquota conforme atividade

ATIVIDADE	%	BASE LEGAL
revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,60%	RIR/99,art. 223, § 1º, inciso I.
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 Anvisa.	8%	RIR/99,art. 223, § 2º.
transportes de cargas	8%	IN SRF 93/1997,art. 3º,§ 2º, inciso II.
atividades de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda	8%	IN SRF 93/1997,art. 3º,§ 7º.
serviços de transporte de passageiros	16%	RIR/99,art. 223, § 1º, inciso II, letra a.
para as pessoas jurídicas 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	16%	RIR/99,art. 223, § 1º, inciso II, letra b.
venda de veículos usados	32%	Instrução Normativa SRF nº 152/1998
prestação de serviços em geral	32%	RIR/99,art. 223, § 1º, inciso III, letra a.
intermediação de negócios	32%	RIR/99,art. 223, § 1º, inciso III, letra b.
administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza	32%	RIR/99,art. 223, § 1º, inciso III, letra c.
prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão e 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)	32%	RIR/99,art. 223, § 1º, inciso III, letra d.
atividades de serviços (exercício de profissão legalmente regulamentada)	32%	IN SRF 93/1997,art. 3º,§ 2º, incisoIV , letra a.
construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra	32%	IN SRF 93/1997,art. 3º,§ 2º, incisoIV , letra d.

Fonte (Consultoria ECONET)

2.6.5 IRPJ

De acordo com o Site de consultoria (CONSULTORIA ECONET 2016) o imposto de renda calculado sobre o lucro real pode ser anual ou trimestral. A apuração anual é chamada de imposto de renda por estimativa. O valor do imposto mensal orçado será visto pela aplicação da alíquota de 15% sobre a base estimada.

Do imposto apurado poderão ser deduzidos:

- a - o imposto pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação da base de cálculo;
- b - o imposto de renda pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores;
- c - os incentivos fiscais relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador -PAT, doações e patrocínios culturais, investimentos em projetos audiovisuais e doações a Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, dentro das condições e limites próprios de cada um.

Sobre a parcela da base de cálculo mensal que ultrapassar a R\$ 20.000,00 há a aplicação do Adicional do Imposto de Renda de **10%**.

O prazo de recolhimento mensal é até o último dia útil do mês seguinte ao de competência. Para o recolhimento anual o prazo é até o último dia útil do março do ano seguinte, lembrando que se recolhido no mês de janeiro, não terá acréscimo no imposto, se recolhido em fevereiro terá 1% de acréscimo e se recolhido em março, terá acréscimo de 1% e a taxa SELIC no mês de fevereiro.

2.6.6 CSLL

De acordo com o Site de consultoria (CONSULTORIA ECONET 2016) “o período de apuração da Contribuição, calculado sobre o lucro real, é trimestral ou anual. A apuração anual é denominada de CSLL por estimativa”.

As atividades desenvolvidas por pessoas jurídicas de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços, a base de cálculo da CSLL apurada por estimativa será o montante dos valores: Percentual da receita bruta mensal,

excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos.

A alíquota da CSLL sobre o lucro real é de 9%. O prazo para recolhimento da estimativa será até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir. (Instrução Normativa RFB nº 1.515/2014, artigo 20).

O pagamento será feito mediante a utilização do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF).

2.6.7 PIS e COFINS Não Cumulativo

As empresas optantes pelo lucro real têm a obrigação de fazer os cálculos do PIS e COFINS não cumulativo, as empresas que estão veiculadas as atividades conforme o artigo 10 da Lei nº 10.833 de 29/12/2003 não se encaixam a esse tipo de cálculo.

O regime não cumulativo conforme a Lei nº 10.637 de 2002 do PIS e da Lei nº 10.833 de 2003 do COFINS, permite o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica.

Não integram a base de cálculo a que refere o § 3º, do Art. 1º, da Lei nº 10.833/04. As receitas:

- I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- II - decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível;
- III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;
- V - referentes à:
 - a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;
 - b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita;
- VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
- ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação,

conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996.

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996.

VII - financeiras decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, referentes a receitas excluídas da base de cálculo da Cofins;

VIII - relativas aos ganhos decorrentes de avaliação do ativo e passivo com base no valor justo;

IX - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;

X - reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos;

XII - relativas ao prêmio na emissão de debêntures.

As alíquotas da base de cálculo das contribuições aplicadas são de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) para o PIS; e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) para a COFINS.

O Artigo 3º da Lei 10.833 cita a vedação

I - de mão-de-obra paga a pessoa física;

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

O valor das contribuições ao PIS e à COFINS deverá ser recolhido de forma centralizada, na matriz da pessoa jurídica, até o 25º (vigésimo quinto) dia do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

O PIS a pagar deverá constar em DARF sob o código 6912.

A COFINS a pagar deverá constar em DARF sob o código 5856.

2.7 Obrigações Acessórias

As obrigações acessórias são divididas em três áreas: Âmbito Trabalhista/Previdenciário, âmbito Federal e âmbito Estadual.

2.7.1 No âmbito Trabalhistas/Previdenciário

➤ O CAGED (Cadastro Geral de Empregados e Desempregados) foi instituído pelo Governo Federal, na Lei nº 4.923/65, que concede a permissão do registro permanente de admissão e dispensas, conforme o CLT (Consolidação das Leis do Trabalho). O mesmo disponibiliza uma base para fazer pesquisas, e elaboração de projetos ligados ao mercado de trabalho, ajudando a tomada de decisões governamentais. Toda empresa que admitir ou demitir um empregado em um regime de CLT, ou feito alguma alteração no seu quadro de empregados deverá prestar informações ao ministério do trabalho. As admissões e dispensa de funcionários deverá ser enviado para a Portaria MTE nº 1.129/2014, referindo ao dia da admissão.

➤ O GFIO (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social) tem como finalidade as informações ao FGTS e a Previdência Social. Conforme o Decreto nº 2.803 artº 1:

A empresa é obrigada a informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto.

➤ O eSocial tem o objetivo de atingir diversas finalidades, como a escrituração da folha de pagamento contendo todas as informações necessárias, a garantia do direito trabalhista, e o controle de todas as obrigações trabalhista. No eSocial na parte trabalhista, é necessário efetuar os lançamentos de todas as informações com relação ao trabalho, colocando dados até de contribuintes individuais, estagiários e avulsos informando a amplitude de todos.

Um dos dados necessários para ser transmitido ao eSocial na maioria dos casos é CAGED, RAIS entre outros. As empresas serão obrigadas a atualizarem o seu sistema de folha de pagamento, para ser aptos no momento da transmissão do eSocial, se caso não o comprimento dessas informações, ocorrerá divergência, ocorrendo a invalidação

➤ O RAIS (Relação Anual de Informações Sociais) tem o objetivo de suprir as necessidades de estatísticas, informações e controle nas entidades governamentais no ramo social.

Conforme o Decreto nº 76.900/75 art1 parágrafo único:

- a) ao cumprimento da legislação relativa ao PIS (Programa de Integração Social) e ao PASEP (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público), sob a supervisão da Caixa Econômica Federal;
- b) às exigências da legislação de nacionalização do trabalho;
- c) ao fornecimento de subsídios para controle dos registros relativos ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);
- d) ao estabelecimento de um sistema de controle central da arrecadação e da concessão e benefícios por parte do INSS;
- e) à coleta de dados indispensáveis aos estudos técnicos, de natureza estatística e atuarial, dos serviços especializados dos Ministérios citados.

2.7.2 No âmbito Federal

➤ O programa Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) tem por finalidade permitir ao declarante o preenchimento, validação do conteúdo e gravação da DCTF para entrega à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

A DCTF tem sua regulamentação consolidada na Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015.

Segundo o artigo 2º, da Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015, deverão apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Mensal (DCTF Mensal):

- a) as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas, de forma centralizada, pela matriz;
- b) as unidades gestoras de orçamento:

- I - dos órgãos públicos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário dos Estados e do Distrito Federal e dos Poderes Executivo e Legislativo dos Municípios; e
- II - das autarquias e fundações instituídas e mantidas pela administração pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

O prazo para apresentação da DCTF é o 15º dia útil do 2º mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, de acordo com o artigo 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015.

➤ A Escrituração Fiscal Digital EFD – Contribuições (PIS/COFINS) A EFD-Contribuições cuida de arquivo digital estabelecido no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, a ser usado pelas pessoas jurídicas de direito privado na escrituração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, com base no conjunto de documentos e operações representativos das receitas apuradas, bem como dos custos, gastos, encargos e aquisições geradores de créditos da não-cumulatividade.

Segundo o artigo 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012, a EFD-Contribuições será transmitida mensalmente ao SPED até o 10º dia útil do 2º mês seguinte ao que se refira à escrituração, inclusive nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial.

A não apresentação da EFD-Contribuições no prazo previsto, ou pela apresentação com incorreções ou omissões, faz com que o contribuinte fique sujeitos às multas previstas no artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. (artigo 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012)

As multas serão cobradas, tanto pela apresentação extemporânea, como pela intimação feita pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

➤ A Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) tem regulamentação atualmente na Instrução Normativa RFB nº 1.587/2015.

Estarão obrigadas a apresentar a DIRF, as seguintes pessoas jurídicas e físicas, que tenham realizado o pagamento ou crédito de rendimentos e que tenham sofrido retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), ainda que em um único mês do ano-calendário, por si ou como representantes de terceiros:

- a) estabelecimentos matrizes de pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no Brasil, inclusive as imunes ou isentas;
- b) pessoas jurídicas de direito público, inclusive os fundos públicos de que trata o artigo 71 da Lei nº 4.320/1964;
- c) filiais, sucursais ou representações de pessoas jurídicas com sede no exterior;
- d) empresas individuais;
- e) caixas, associações e organizações sindicais de empregados e empregadores;
- f) titulares de serviços notariais e de registro;
- g) condomínios edilícios;
- h) pessoas físicas;
- i) instituições administradoras ou intermediadoras de fundos ou clubes de investimentos;
- j) órgãos gestores de mão de obra do trabalho portuário;
- k) candidatos a cargos eletivos, inclusive vices e suplentes; e
- l) comitês financeiros dos partidos políticos.

A DIRF, relativa ao ano-calendário anterior, deverá ser apresentada no último dia do mês de fevereiro.

Segundo a Lei nº 10.426 / 2002, artigo 7º, inciso II, a apresentação da declaração após o prazo, sujeita o contribuinte à multa de 2% ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DIRF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20%, observado a multa mínima.

➤ A Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais (DEFIS) para ME ou EPP optantes pelo Simples Nacional. Os créditos tributários comprometidos pelo Simples Nacional são declarados, mensalmente, por meio do sistema eletrônico de cálculo (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório - PGDAS-D).

A DEFIS será entregue à RFB por meio de módulo do aplicativo PGDAS-D, até 31 de março do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos tributos previstos no Simples Nacional. Não há multa pela entrega em atraso da DEFIS.

➤ A Escrituração Contábil Fiscal (ECF) é parte do projeto do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED e foi criada pela Instrução Normativa RFB nº 1.422/2013, em substituição a EFD-IRPJ, com obrigatoriedade para todas as

empresas tributadas pelo Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado, a partir do ano-calendário 2014.

A entrega do ECF dispensará as pessoas jurídicas da elaboração do Lalur e da DIPJ, segundo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.422/2013.

A partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz.

Estão dispensadas do envio da ECF:

- a) às pessoas jurídicas optantes Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123/2006;
- b) aos órgãos públicos, às autarquias e às fundações públicas;
- c) às pessoas jurídicas inativas, assim consideradas aquelas que não tenham efetuado qualquer atividade operacional, não operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, durante todo o ano-calendário, as quais deverão cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação específica.

A obrigatoriedade de entrega da ECF teve início a partir do ano de 2014 e é transmitida anualmente ao SPED até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira à escrituração.

O contribuinte que não apresentar a ECF no prazo fixado ou apresentar com incorreções ou omissões está sujeito a sofrer penalidades conforme o regime tributário (apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real ou não).

➤ A Escrituração Contábil Digital - ECD, também chamada de SPED-Contábil, trata-se da obrigação de transmitir em versão digital os seguintes livros:

- I - livro Diário e seus auxiliares, se houver;
- II - livro Razão e seus auxiliares, se houver;
- III - livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.420/2013, estão obrigadas a utilizar a ECD, nas condições do artigo 2º do Decreto nº 6.022/2007, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014:

- a) as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real;
- b) as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, que distribuírem, a título de lucros, sem incidência do IRRF, parcela dos lucros ou dividendos superiores ao valor da base de cálculo do Imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita; e
- c) as pessoas jurídicas imunes e isentas que, referente aos fatos ocorridos no ano calendário, tenham sido obrigadas à apresentação da EFD-Contribuições conforme as normas da Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012.
- d) as Sociedades em Conta de Participação (SCP), como livros auxiliares do sócio ostensivo.

A ECD deverá ser transmitida uma vez por ano ao Sped com prazo até o último dia útil do mês de maio do ano subsequente ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

As multas serão cobradas, pela apresentação fora do prazo, como pela intimação feita pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

2.7.3 No âmbito Estadual

➤ A Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA) é uma declaração que deve ser entregue mensalmente, cujas informações devem representar os lançamentos efetuados no Registro de Apuração do ICMS. Esta declaração tem o propósito de apresentar o imposto apurado em cada período de apuração.

Todos os contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS e obrigados à escrituração de livros fiscais devem entregar a GIA, com exceção do produtor rural não equiparado a comerciante ou industrial.

Os prazos de entrega da GIA estão previstos no artigo 20 do Anexo IV da Portaria CAT nº 92/1998.

A GIA será apresentada no mês seguinte ao da apuração, até os dias a seguir indicados, de acordo com o último dígito do número de inscrição estadual do estabelecimento.

As penalidades relacionadas à falta de entrega da GIA, ou à entrega em desacordo com o estabelecido na legislação, estão previstas no inciso VII do artigo 527 do RICMS/SP.

➤ A Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação (DeSTDA) foi criada pelo SINIEF 12/2015, e é apresentada mensalmente pelo optante do Simples Nacional.

2.8 Retenção na Fonte

O imposto de Renda Retido na Fonte é uma obrigação tributária em que a pessoa jurídica tomadora de um serviço está obrigada a reter do beneficiário da renda o imposto equivalente o Regulamento do Imposto de Renda.

O IRRF sobre serviços prestados por pessoa jurídica foi regulamentado pelo RIR/99.

2.8.1 Responsabilidade Pela Retenção

O sistema de retenção do IRRF tem atributo de regimes de retenção exclusiva na fonte ou antecipação do valor apropriado no ajuste anual.

Segundo o art. 722 do RIR/99, a fonte pagante fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido.

Diante disso, a fonte pagadora deve assumir com o dever do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/99.

2.8.2 Retenção Exclusiva na Fonte

Nessa situação o principal recolhimento é a fonte pagadora. Quando surge a obrigação tributaria a fonte pagadora a substitui. Mesmo que quem arque com o dever do imposto seja o contribuinte, a obrigação passiva é a fonte pagadora.

2.8.3 Retenção Por Antecipação do Valor Devido

No regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade destinada à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda, a legislação estabelece que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, quando pessoa física, na declaração de ajuste anual - DIRPF, e, quando pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

A responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto acaba, nos prazos apresentados acima para prestador pessoa física ou jurídica.

2.8.4 Penalidade Pela Não Retenção do Imposto Devido Por Antecipação

Verificada a falta de retenção do imposto que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa e os juros de mora, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação.

Nesse caso, a fonte pagadora deve arcar com o ônus do imposto, reajustando a base de cálculo, conforme determina o art. 725 do RIR/99.

2.8.5 Penalidade Pelo Não Recolhimento do Imposto

Constatada a retenção do imposto sem o recolhimento deste, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, enquadra-se no crime de apropriação indébita prevista no art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964.

A obrigação do contribuinte de oferecer o rendimento à tributação continua podendo, nesse caso, compensar o imposto retido.

2.8.6 Dispensa De Retenção Na Fonte

Conforme previsto no RIR/99 em seu artigo 724 fica dispensada a retenção do Imposto de renda na fonte, de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), incidentes sobre os rendimentos que devam integrar:

- A base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual das pessoas físicas;
- A base de cálculo do imposto devido pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado.

De acordo com a Normativa RFB 765/2007 fica dispensada a retenção do imposto de renda na fonte sobre os valores pagos ou creditados a pessoa jurídica inscrita no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

3 ESTUDO DE CASO

O presente estudo tem como finalidade verificar os resultados com base em previsões de faturamento para uma empresa de auditoria que estará inicializando suas atividades em janeiro do próximo ano calendário.

Inicialmente, de forma simplificada, serão elaborados os cálculos para o Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, considerando um dos principais fatores de escolha entre os Regimes, a folha de pagamento. Assim será utilizado uma Receita Bruta de R\$ 25.000,00 reais ao mês pelo período de 12 meses, considerando 25% de folha salarial e 2% de despesas diversas sobre a Receita Bruta.

Será elaborado também, um segundo caso, onde a Receita Bruta será de R\$ 150.000,00 reais ao mês, 35% de folha salarial sobre a Receita Bruta e 30% de despesas diversas, com o objetivo de afirmar qual o melhor Regime a ser adotado para a empresa em questão.

Serão evidenciados os tributos sobre o faturamento e os encargos sobre a folha de pagamento, objetivando evidenciar a necessidade do planejamento mais aprofundado do assunto antes de qualquer tomada de decisão.

A escolha do Regime é de suma importância logo na abertura da empresa, pois a legislação não permite mudanças de Regime no ano calendário vigente. Lembrando que a opção pelo Simples Nacional se dá ao prazo de 30 dias após a regulamentação do CNPJ. Já a opção pelo Lucro Presumido e Real se dá a pagamento da primeira guia de DARF conforme o código da arrecadação. Sendo assim, a escolha errada pode acarretar em prejuízos desnecessários para o ano corrente.

➤ **Primeiro caso:**

3.1 Simples Nacional

De acordo com o Art. 18, § 5º-I, da Lei Complementar nº 123/2006, atividades de Consultoria e Auditoria Contábil e Tributária (CNAE 6920-6/02) estão sujeitas ao Anexo VI do Simples Nacional.

Enquadramento: Considerando apenas a atividade analisada no código CNAE, a empresa poderá optar pelo Simples Nacional. Antes de realizar a opção pelo Simples Nacional, é necessário observar as hipóteses de vedação relacionadas no Anexo VI da Resolução CGSN nº 94/2011, observado o disposto no artigo 17, § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006.

Sendo assim, o cálculo para o Simples Nacional conforme Anexo VI se dá mediante o Quadro abaixo:

Quadro 7 - Apuração Mensal/Anual – Simples Nacional

Apuração Anual - Simples Nacional Anexo VI			
Período	Receita	Alíquota	DAS
Janeiro	R\$ 25.000,00	16,93%	R\$ 4.232,50
Fevereiro	R\$ 25.000,00	16,93%	R\$ 4.232,50
Março	R\$ 25.000,00	16,93%	R\$ 4.232,50
Abril	R\$ 25.000,00	16,93%	R\$ 4.232,50
Mai	R\$ 25.000,00	16,93%	R\$ 4.232,50
Junho	R\$ 25.000,00	16,93%	R\$ 4.232,50
Julho	R\$ 25.000,00	16,93%	R\$ 4.232,50
Agosto	R\$ 25.000,00	17,72%	R\$ 4.430,00
Setembro	R\$ 25.000,00	17,72%	R\$ 4.430,00
Outubro	R\$ 25.000,00	17,72%	R\$ 4.430,00
Novembro	R\$ 25.000,00	17,72%	R\$ 4.430,00
Dezembro	R\$ 25.000,00	17,72%	R\$ 4.430,00
Total	R\$ 300.000,00	Total a recolher	R\$ 51.777,50

Fonte: (Autores)

Empresas optantes pelo Simples Nacional, enquadradas nos anexos I, II, III, V e VI recolhem os encargos sobre a folha de pagamento no DAS de acordo com a Lei Complementar nº 123/2006.

3.2 Lucro Presumido

Para o cálculo do Lucro Presumido, será utilizada a presunção de 32% para o IRPJ e 15% de alíquota sobre a base de cálculo (Lei nº 9.249/1995, art.15,§1º, III, "a" e Lei nº 9.250/1995, art.40). Para CSLL a presunção será de 32% e 9% de

alíquota sobre a base de cálculo (Lei nº 9.249/1995, art.20 e Lei nº 9.430/1996, art.28).

Sobre o faturamento total do mês serão aplicadas as seguintes alíquotas para os devidos tributos incidentes sobre o faturamento: PIS 0,65%, COFINS 3% e ISS 5%. Desta maneira temos a seguinte apuração para o trimestre.

Quadro 8 - Apuração Mensal/Anual – Lucro Presumido

Período	Receitas	PIS	COFINS	A pagar
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Fevereiro	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Março	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Abril	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Maio	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Junho	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Julho	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Agosto	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Setembro	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Outubro	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Novembro	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Dezembro	R\$ 25.000,00	R\$ 162,50	R\$ 750,00	R\$ 912,50
Total	R\$ 300.000,00	R\$ 1.950,00	R\$ 9.000,00	R\$ 10.950,00

Fonte: (Autores)

Apuração trimestral das contribuições:

Quadro 9 - Apuração trimestral das contribuições – Lucro Presumido

Contribuições Trimestrais				
Contribuição	Presunção	Base	Alíquota	A pagar
IRPJ	32%	R\$ 24.000,00	15%	R\$ 3.600,00
Adicional		R\$ 4.000,00	10%	R\$ 400,00
CSLL	32%	R\$ 24.000,00	9%	R\$ 2.160,00

Fonte: (Autores)

Os encargos sociais sobre a folha de pagamento para as empresas optantes do Lucro Presumido são:

- RAT – 2%

- Contribuição Patronal – 20%
- Outras Entidades – 5,80%

Considerando 25% de folha salarial sobre a Receita Bruta e aplicando percentuais, os encargos sobre a folha representariam:

Quadro 10 - Encargos sobre folha de pagamento – Mensal e Anual

Contribuições	Alíquota	Folha de Pagamento	Encargos
RAT	2%	R\$ 6.250,00	R\$ 125,00
INSS Patronal	20%	R\$ 6.250,00	R\$ 1.250,00
Outras Entidades	5,80%	R\$ 6.250,00	R\$ 362,50
Total	27,80%	Total mensal	R\$ 1.737,50
Anual		Encargos anuais	R\$ 20.850,00

Fonte (Autores)

Com os devidos tributos sobre o faturamento e os encargos sobre a folha de pagamento, os gastos no ano são:

Quadro 11 - Tributos a serem recolhidos no ano

Tributos	Anual	Equivalência Anual
PIS	R\$ 1.950,00	0,65%
COFINS	R\$ 9.000,00	3,65%
ISS	R\$ 15.000,00	5,00%
IRPJ	R\$ 16.000,00	5,33%
CSLL	R\$ 8.640,00	2,88%
Encargos Sociais	R\$ 20.850,00	6,95%
Total	R\$ 71.440,00	23,81%

Fonte (Autores)

3.3 Lucro Real

Algumas pessoas jurídicas se submetem ao Lucro Real, pois estão obrigados, devido ao faturamento superior a 78 milhões ou pela atividade empregada e outras submetem, por considerar a mais econômica, pois podem tomar créditos de PIS e COFINS nas compras de mercadorias para revenda ou serviços usados como

insumo e as adições de custos, despesas e encargos na determinação do IRPJ e da CSLL.

Embora a empresa de Auditoria apresentada nesse estudo não esteja obrigada ao Lucro Real, ela pode optar pelo regime se for comprovado que essa a apuração seja a mais viável. Porém, para empresas recém constituídas pode não ser interessante devido à complexidade da apuração e pelas obrigações acessórias. Para a empresa apresentada, a opção pelo Lucro Real não é a melhor decisão a ser tomada, pois não há previsões de grandes custos e despesas incorridos para as prestações dos serviços.

Vamos considerar a Receita Bruta de R\$ 25.000,00 mensais para o período de 12 meses, onde 25% do faturamento são direcionados à folha de pagamento (R\$ 6.250,00) e 2% de despesas diversas (R\$ 500,00).

Desta forma, o cálculo do PIS e COFINS e do ISS, temos a seguinte apuração:

Quadro 12 - Apuração Mensal/Anual – Lucro Real

Período	Receitas	PIS	COFINS	ISS
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Fevereiro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Março	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Abril	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Maio	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Junho	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Julho	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Agosto	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Setembro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Outubro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Novembro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Dezembro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 1.900,00	R\$ 1.250,00
Total	R\$ 300.000,00	R\$ 4.950,00	R\$ 22.800,00	R\$ 15.000,00

Fonte (Autores)

PIS: Empresas optantes pelo Lucro Real, podem se creditar de PIS referente a compras de mercadorias para revenda ou usadas como insumos na prestação do

serviço. Serão considerados 2% de despesas diversas com compra de materiais usados como insumo à prestação do serviço, assim a apuração do PIS será:

Quadro 13 - Apuração Mensal/Anual – PIS Não-Cumulativo

Período	Receitas	PIS	Créditos	PIS a pagar
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Fevereiro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Março	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Abril	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Maio	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Junho	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Julho	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Agosto	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Setembro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Outubro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Novembro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Dezembro	R\$ 25.000,00	R\$ 412,50	R\$ 8,25	R\$ 404,25
Total	R\$ 300.000,00	R\$ 4.950,00	R\$ 99,00	R\$ 4.851,00

Fonte (Autores)

COFINS: Empresas optantes pelo Lucro Real, podem se creditar de COFINS. Serão considerados 2% de despesas diversas com compra de materiais usados como insumo à prestação do serviço, assim a apuração do COFINS será:

Quadro 14 - Apuração Mensal/Anual – COFINS Não-Cumulativo

Período	Receitas	COFINS	Créditos	COFINS a pagar
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Fevereiro	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Março	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Abril	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Maio	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Junho	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Julho	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Agosto	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Setembro	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Outubro	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Novembro	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00
Dezembro	R\$ 25.000,00	R\$ 1.900,00	R\$ 38,00	R\$ 1.862,00

Total	R\$ 300.000,00	R\$ 22.800,00	R\$ 456,00	R\$ 22.344,00
--------------	----------------	---------------	------------	---------------

Fonte (Autores)

Os encargos Sociais sobre a folha de pagamento, considerando 25% o salário referente ao faturamento bruto:

Quadro 15 – Encargos sobre a folha

Contribuições	Alíquota	Folha de Pagamento	Encargos
RAT	2%	R\$ 6.250,00	R\$ 125,00
INSS Patronal	20%	R\$ 6.250,00	R\$ 1.250,00
Outras Entidades	5,80%	R\$ 6.250,00	R\$ 362,50
Total	27,80%	Total mensal	R\$ 1.737,50
Anual		Encargos anuais	R\$ 20.850,00

Fonte (Autores)

IRPJ e CSLL RECOLHIMENTOS POR ESTIMATIVA

Se optante pelo lucro real, o contribuinte tem a alternativa de apurar anualmente o imposto e a contribuição social correspondentes, tendo que, mensalmente recolher o imposto por estimativa.

Pode ser determinado das seguintes formas aos cálculos:

- Receita Bruta mensalmente: é necessário aplicar os percentuais que consta no artigo 15, § Iº, da Lei 9.249/1995, nas receitas (Juros, ganho de capital, entre outras.)
- Balancetes mensais de redução ou suspensão: é necessário fazer os ajustes pelas adições e exclusões nas apurações conforme a legislação, como o exemplo a baixo:

- (+) Adições (depreciação; multas; taxas; alugueis; perdas; etc.)
- (-) Exclusões (ganho de capital; receita com equivalência patrimonial; etc.)
- (=) Lucro Antes da Compensação de Prejuízos Fiscais
- (-) Compensação de Prejuízos Fiscais (até 30% do lucro ajustado)
- (=) Lucro Real

Fundamento Legal: Lei 9.249/1995, art. 15 e art. 20.

Quadro 16 – Demonstração Resultado do Exercício

D.R.E. – Anual	
Receita Bruta Trimestral	R\$ 300.000,00
(-) ISS	R\$ 15.000,00
(-) PIS	R\$ 4.851,00
(-) COFINS	R\$ 22.344,00
Receita Líquida com Serviços	R\$ 257.805,00
(-) Custos de Serviços Prestados	R\$ -
Lucro Bruto	R\$ 257.805,00
(-) Salários	R\$ 75.000,00
(-) Encargos sociais	R\$ 20.850,00
(-) Depreciação	R\$ -
(-) Outras Despesas Operacionais	R\$ 6.000,00
Lucro Operacional	R\$ 155.955,00
(+) Outras Receitas Não Operacionais	R\$ -
(-) Outras Despesas Não Operacionais	R\$ -
Lucro Líquido Antes da CSLL e IRPJ	R\$ 155.955,00
(-) Contribuição Social sobre Lucro Líquido	R\$ 14.035,95
Lucro Líquido Após a CSLL	R\$ 141.919,05
(-) Imposto de Renda	R\$ 21.287,86
Lucro Líquido do Trimestre	R\$ 120.631,19

Fonte (Autores)

Com os devidos tributos sobre o faturamento e os encargos sobre a folha de pagamento, os gastos no ano são:

Quadro 17 – Encargos Sociais

Tributos	Anual	Equivalência Anual
PIS	R\$ 4.851,00	1,62%
COFINS	R\$ 22.344,00	7,45%
ISS	R\$ 15.000,00	5,00%
IRPJ	R\$ 21.287,86	7,10%
CSLL	R\$ 14.035,95	4,68%
Encargos Sociais	R\$ 20.850,00	6,95%
Total	R\$ 98.368,81	32,79%

Fonte (Autores)

➤ **Segundo caso:**

➤ **Simplex Nacional**

Quadro 18– Apuração Anual

Apuração Anual - Simplex Nacional Anexo VI			
Janeiro	R\$ 150.000,00	16,93%	R\$ 25.395,00
Fevereiro	R\$ 150.000,00	16,93%	R\$ 25.395,00
Março	R\$ 150.000,00	17,72%	R\$ 26.580,00
Abril	R\$ 150.000,00	18,43%	R\$ 27.645,00
Maior	R\$ 150.000,00	18,77%	R\$ 28.155,00
Junho	R\$ 150.000,00	19,04%	R\$ 28.560,00
Julho	R\$ 150.000,00	19,04%	R\$ 28.560,00
Agosto	R\$ 150.000,00	19,94%	R\$ 29.910,00
Setembro	R\$ 150.000,00	20,34%	R\$ 30.510,00
Outubro	R\$ 150.000,00	20,66%	R\$ 30.990,00
Novembro	R\$ 150.000,00	21,17%	R\$ 31.755,00
Dezembro	R\$ 150.000,00	21,38%	R\$ 32.070,00
Total	R\$ 1.800.000,00	Total a recolher	R\$ 345.525,00

Fonte (Autores)

Nos cálculos apresentados, observa que há uma variação nas alíquotas, o que é normal, considerando que, quando maior o faturamento, maior será o desembolso.

➤ **Lucro Presumido**

O Lucro Presumido segue o princípio da Cumulatividade, sendo assim, não é permitido à tomada de créditos com compras de mercadoria ou serviços utilizados como insumos. Sendo assim, a tributação se dá sobre o faturamento, conforme tabela abaixo:

Quadro 19– Tributação sobre Faturamento

Período	Receitas	PIS	COFINS	ISS	A pagar
Janeiro	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Fevereiro	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Março	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Abril	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Maior	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Junho	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Julho	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00

Agosto	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Setembro	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Outubro	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Novembro	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Dezembro	R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.500,00	R\$ 12.975,00
Total	R\$ 1.800.000,00	R\$ 11.700,00	R\$ 54.000,00	R\$ 90.000,00	R\$ 155.700,00

Fonte (Autores)

Apuração do IRPJ e CSLL – Trimestral

Quadro 20– Apuração IRPJ e CSLL

Contribuições Trimestrais				
Contribuição	Presunção	Base	Alíquota	A pagar
IRPJ	32%	R\$ 144.000,00	15%	R\$ 21.600,00
Adicional	Valor excedente a 60 mil	R\$ 84.000,00	10%	R\$ 8.400,00
CSLL	32%	R\$ 144.000,00	9%	R\$ 12.960,00

Fonte (Autores)

Considerando 35% de folha salarial sobre a Receita Bruta e aplicando percentuais, os encargos sobre a folha representariam:

Quadro 21– Encargos Sociais

Contribuições	Alíquota	Folha de Pagamento	Encargos
RAT	2%	R\$ 52.500,00	R\$ 1.050,00
INSS Patronal	20%	R\$ 52.500,00	R\$ 10.500,00
Outras Entidades	5,80%	R\$ 52.500,00	R\$ 3.045,00
Total	27,80%	Total mensal	R\$ 14.595,00
Anual		Encargos anuais	R\$ 175.140,00

Fonte (Autores)

Os tributos desembolsados pelo Lucro Presumido no ano se dão:

Quadro 22– Tributação Lucro Presumido

Tributos	Anual	Equivalência Anual
PIS	R\$ 11.700,00	0,65%
COFINS	R\$ 54.000,00	3,00%
ISS	R\$ 90.000,00	5,00%
IRPJ	R\$ 120.000,00	6,67%
CSLL	R\$ 51.840,00	2,88%
Encargos Sociais	R\$ 175.140,00	9,73%
Total	R\$ 502.680,00	27,93%

Fonte: (Autores)

➤ Lucro Real

Para cálculo com base no Lucro Real, será considerado o faturamento de R\$ 150.000,00 ao mês para o exercício seguinte, conforme tabela abaixo:

Quadro 23– Tributação Lucro Real

Período	Receitas	PIS	COFINS	ISS
Janeiro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Fevereiro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Março	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Abril	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Maio	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Junho	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Julho	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Agosto	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Setembro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Outubro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Novembro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Dezembro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 11.400,00	R\$ 7.500,00
Total	R\$ 1.800.000,00	R\$ 29.700,00	R\$ 136.800,00	R\$ 90.000,00

Fonte: (Autores)

Serão considerados 15% de despesas gerais sobre o faturamento bruto, para a tomada de crédito do PIS e do COFINS:

PIS: Empresas optantes pelo Lucro Real, podem se creditar de PIS. Serão considerados 30% de despesas diversas com compra de materiais usados como insumo à prestação do serviço, assim a apuração do PIS será:

Quadro 24– Tributação PIS

Período	Receitas	PIS	Créditos	PIS a pagar
Janeiro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Fevereiro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Março	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Abril	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Maio	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Junho	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Julho	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Agosto	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Setembro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Outubro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50

Novembro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Dezembro	R\$ 150.000,00	R\$ 2.475,00	R\$ 742,50	R\$ 1.732,50
Total	R\$ 1.800.000,00	R\$ 29.700,00	R\$ 8.910,00	R\$ 20.790,00

Fonte (Autores)

COFINS: Empresas optantes pelo Lucro Real, podem se creditar de PIS. Serão considerados 30% de despesas diversas com compra de materiais usados como insumo à prestação do serviço, assim a apuração do PIS será:

Quadro 25– Tributação COFINS

Período	Receitas	COFINS	Créditos	COFINS a pagar
Janeiro	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Fevereiro	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Março	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Abril	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Maio	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Junho	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Julho	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Agosto	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Setembro	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Outubro	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Novembro	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Dezembro	R\$ 150.000,00	R\$ 11.400,00	R\$ 3.420,00	R\$ 7.980,00
Total	R\$ 1.800.000,00	R\$ 136.800,00	R\$ 41.040,00	R\$ 95.760,00

Fonte (Autores)

A folha de pagamento será 35% sobre a Receita Bruta:

Quadro 26– Demonstração Resultado do Exercício

D.R.E. – Anual	
Receita Bruta Anual	R\$ 1.800.000,00
(-) ISS	R\$ 90.000,00
(-) PIS	R\$ 20.790,00
(-) COFINS	R\$ 95.760,00
Receita Líquida com Serviços	R\$ 1.593.450,00
(-) Custos de Serviços Prestados	R\$ -
Lucro Bruto	R\$ 1.593.450,00
(-) Salários	R\$ 630.000,00
(-) Encargos sociais	R\$ 175.140,00
(-) Depreciação	R\$ -

(-) Outras Despesas Operacionais	R\$ 270.000,00
Lucro Operacional	R\$ 518.310,00
(+) Outras Receitas Não Operacionais	R\$ -
(-) Outras Despesas Não Operacionais	R\$ -
Lucro Líquido Antes da CSLL e IRPJ	R\$ 518.310,00
(-) Contribuição Social sobre Lucro Líquido	R\$ 46.647,90
Lucro Líquido Após a CSLL	R\$ 471.662,10
(-) Imposto de Renda	R\$ 70.749,32
Lucro Líquido do Trimestre	R\$ 400.912,79

Fonte: (Autores)

Resumo dos tributos para o próximo exercício:

Quadro 27– Tributos Anuais

Tributos	Anual	Equivalência Anual
PIS	R\$ 20.790,00	1,16%
COFINS	R\$ 95.760,00	5,32%
ISS	R\$ 90.000,00	5,00%
IRPJ	R\$ 67.340,23	3,74%
CSLL	R\$ 44.400,15	2,47%
Encargos Sociais	R\$ 175.140,00	9,73%
Total	R\$ 493.430,38	27,41%

Fonte: (Autores)

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

➤ Primeiro Caso:

Quadro 28 – Quadro comparativo dos tributos recolhidos entre os Regimes

Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
51.777,50	71.440,00	98.368,81
17,26%	23,81%	32,79%

Fonte (Autores)

O estudo apresentado trouxe de forma simplificada e objetiva a importância do planejamento tributário logo na abertura de uma sociedade, detalhando os regimes vigentes no país, para a tomada de decisão sobre a opção da escolha da tributação.

Para a sociedade apresentada e tributada pelo Anexo VI (Auditoria), sua alíquota inicial de 16,93%, é consideravelmente alta, o que representa uma despesa total de R\$ 51.777,50 no ano, porém ainda assim menos onerosa se comparada ao Presumido e ao Real.

O Simples Nacional é de fato o regime mais simplificado e o que acarreta em menor tributação dependendo do ramo de atividade da empresa, destacando os anexos I, II e III, os quais apresentam as menores alíquotas. Simplifica também o recolhimento dos tributos, pois o Documento de Arrecadação (DAS) abrange todos os impostos em uma única guia. Outro detalhe da simplicidade é a não obrigatoriedade de qualquer Obrigação Acessória mensal, somente anual, o DEFIS.

O Lucro Presumido é a forma simplificada da apuração do IRPJ e CSLL e do PIS e da COFINS. Na apuração apresentada, observamos as arrecadações o montante de R\$ 71.440,00, o que representa 23,81% de custos sobre o faturamento total do ano. Se comparado ao Simples Nacional, o Lucro Presumido não se torna atrativo devido à folha de pagamento, pois impacta diretamente no resultado final, alavancando em 6,95% de custos a mais no ano. Assim podemos afirmar que o Lucro Presumido não é a melhor opção de tributação para o estudo apresentado.

Outra desvantagem do Lucro Presumido é a necessidade de apuração individual de cada tributo e a apresentação das obrigações mensais: EFD Contribuições (apuração do PIS e do COFINS) e DCTF (declarar os créditos e os débitos).

O Lucro Real foi apresentado de forma simplificada e assim trouxe um desembolso anual de R\$ 98.368,81, o que representa 32,79% de custos totais em relação ao faturamento bruto anual, apresentando o maior desembolso em relação ao Simples Nacional e ao Lucro Presumido.

O estudo apresentado evidencia que o Lucro Real não é atrativo para essa situação, devido ao baixo percentual de despesas diversas, com uma folha de pagamento considerada baixa e com poucos índices de despesas para tomada de créditos para redução do Lucro Real.

O Lucro Real é o Regime mais complexo vigente no país, o que exige um maior conhecimento das leis. Outra complexidade do Lucro Real são as Obrigações Acessórias: EFD Contribuições (apuração do PIS e do COFINS), DCTF (declarar os créditos e os débitos), ECD (Escrituração Contábil Digital) e o EFD (Escrituração Fiscal Digital).

Assim, podemos afirmar que a opção pelo Simples Nacional é a melhor forma de tributação para a empresa apresentada (Assessoria e Auditoria), pois apresentou o menor desembolso em relação ao Lucro Presumido e ao Lucro Real.

- Vantagens:
 - ✓ Simplicidade na apuração;
 - ✓ Menor percentual de arrecadação;
 - ✓ Não há necessidade de apresentação das obrigações acessórias.
- **Segundo Caso**

Quadro 29 – Quadro comparativo dos tributos recolhidos entre os Regimes

Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
R\$ 345.525,00	R\$ 502.680,00	R\$ 493.430,38
19,20%	27,93%	27,41%

Fonte: (Autores)

Assim como no Caso 1, o Simples Nacional foi a qual apresentou o menor desembolso dos tributos, pois a alta carga tributária sobre a folha de pagamento está amarrado junto ao DAS, o que corresponde a uma pequena alíquota de contribuição social sobre a folha.

O segundo caso evidencia que a opção pelo Lucro Real é a mais adequada para empresas com grandes despesas (que permite toma de crédito), pois no final acaba se pagando menos PIS e COFINS, assim o torna mais vantajoso do que o Lucro Presumido.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria; LONGARAY, André Andrade. Caracterização da Pesquisa em Contabilidade. In: BEUREN, Ilse Maria (org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. **Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1.999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir>> Acesso em 18 Out. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 6.022, de 22 de Janeiro de 2007**. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm> Acesso em: 25 Set.2016.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013**. Dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48711>> Acesso em 18 Out. 2016.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014**. Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, e dá outras providências. Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=58604>> Acesso em 18 Out. 2016.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 01 de março de 2012**. Dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições). Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=37466>> Acesso em 18 Out. 2016.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013**. Dispõe sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD). Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48709>> Acesso em: 25 Set.2016.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1587, de 15 de setembro de 2015. Dispõe sobre a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte relativa ao ano-calendário de 2015 e a situações especiais ocorridas em 2016 (Dirf 2016) e o Programa Gerador da Dirf 2016 (PGD Dirf 2016). Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=67877&visao=anotado>> Acesso em 18 Out. 2016.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1599, de 11 de dezembro de 2015. Dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=70249>> Acesso em 18 Out. 2016.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 765, de 02 de agosto de 2007. Dispõe sobre a dispensa de retenção do imposto de renda na fonte sobre as importâncias pagas ou creditadas a pessoas jurídicas inscritas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e altera o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, e o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 459, de 18 de outubro de 2004. Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15713>> Acesso em: 25 Set.2016.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, De 14 De Dezembro De 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 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 1943, 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 no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em: 25 Set.2016.

BRASIL. Lei Complementar Nº 155, de 27 de Outubro de 2016. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nos 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991.S.d Disponível <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm>. Acesso em: 15 Out 2016.

BRASIL. **Lei nº 4.357, de 16 de Julho de 1964.** Autoriza a emissão de Obrigações do Tesouro Nacional, altera a legislação do imposto sobre a renda, e dá outras providências. S.d Disponível < http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L4357.htm>. Acesso em: 15 Out 2016.

BRASIL. **Lei nº 10.426, de 24 de Abril de 2002.** Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. S.d Disponível <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10426.htm>. Acesso em: 15 Out 2016.

BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de Dezembro de 2003.** Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm> Acesso em : 25 Set.2016.

BRASIL. **Lei nº 8.981, de 20 de Janeiro de 1995.** Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. S.d Disponível <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 15 Out 2016.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. S.d Disponível <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 Set 2016.

BRASIL. **Lei nº 12.973, de 13 de Maio de 2014.** Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; revoga o Regime Tributário de Transição - RTT, instituído pela Lei no 11.941, de 27 de maio de 2009; dispõe sobre a tributação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com relação ao acréscimo patrimonial decorrente de participação em lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas; altera o Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e as Leis nos 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 4.506, de 30 de novembro de 1964, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.865, de 9 de outubro de 2013, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.656, de 3 de junho de 1998, 9.826, de 23 de agosto de 1999, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.893, de 13 de julho de 2004, 11.312, de 27 de junho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.716, de 21 de setembro de 2012, e 12.844, de 19 de julho de 2013; e dá outras providências. S.d Disponível <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm> Acesso em 18 Out. 2016.

BRASIL. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. S.d Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm> Acesso em: 25 Set.2016.

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de Dezembro de 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. S.d Disponível em.<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm> Acesso em : 25 Set.2016.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de Novembro de 1998.** Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm> Acesso em: 25 Set.2016.

ECONET, Disponível em <<http://www.econeteditora.com.br>> Acesso em: 25 Set.20016.

FABRETTI, Laudio Camargo. **Contabilidade tributaria.** 11. ed.rev.atu. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antônio Carlos, **Como elaborar projetos de pesquisa.** 3 ed. São Paulo: Altas, 2007.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Técnicas de pesquisa** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas.** 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, Luís Martins de, et al. **Manual de contabilidade tributária.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PÊGAS, Paulo Henrique Barbosa. **Manual de contabilidade tributária**. 8. ed. Rio De Janeiro: Freitas Bastos, 2014.

SIMPLES NACIONAL **perguntas e respostas**. S.d Disponível em:
<<https://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Perguntas/Perguntas.aspx>>
Acesso em: 25 Set.2016.

TAVARES, A.M **Fundamentos de direito tributário**. 2 ed. Florianópolis: Momento Atual,2005.

ANEXO A - Comércio

Receita Bruta em 12 meses (R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS	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: Anexo I – LC nº 123 de 14/12/2006.

ANEXO B - Indústria

Receita Bruta em 12 meses (R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS	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%

Fonte: Anexo II – LC nº 123 de 14/12/2006.

ANEXO C - Prestação de Serviços

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS	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: Anexo III – LC nº 123 de 14/12/2006

ANEXO D – Prestação de Serviços

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: Anexo IV – LC nº 123 de 14/12/2006

ANEXO E - Serviços

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-I 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) 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 Quadro V-B do Anexo V desta Lei Complementar.

3) Independentemente do resultado da relação (r), as alíquotas do Simples Nacional corresponderão ao seguinte:

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 3.420.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
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%

Fonte: Anexo V – LC nº 123 de 14/12/2006

ANEXO F - Serviços

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-I 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) 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 Quadro V-B do Anexo V desta Lei Complementar.

3) Independentemente do resultado da relação (r), as alíquotas do Simples Nacional corresponderão ao seguinte:

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP	ISS
Até 180.000,00	16,93%	14,93%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,72%	14,93%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	18,43%	14,93%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	18,77%	14,93%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	19,04%	15,17%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	19,94%	15,71%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	20,34%	16,08%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	20,66%	16,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	21,17%	16,56%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	21,38%	16,73%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	21,86%	16,86%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	21,97%	16,97%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	22,06%	17,06%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	22,14%	17,14%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	22,21%	17,21%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	22,21%	17,21%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	22,32%	17,32%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,37%	17,37%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	22,41%	17,41%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,45%	17,45%	5,00%

Fonte: Anexo VI – LC nº 123 de 14/12/2006

ANEXO G - Atividades

Abaixo atividades que poderão optar pelo Simples Nacional a partir de 01/01/2015 a ME ou EPP que exerça as seguintes atividades:

1. Tributadas com base nos Anexos I ou II da LC 123/2006:

1.1. Vendas de mercadorias;

1.2. Industrialização ou equiparada.

2. Tributadas com base no Anexo III da LC 123/2006:

2.1. Fisioterapia

2.2. Corretagem de seguros

2.3. Corretagem de imóveis de terceiros, assim entendida a receita relativa à intermediação na compra, venda, permuta e locação de imóveis.

2.4. Serviços prestados mediante locação de bens imóveis próprios com a finalidade de exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza.

3. Tributada com base no Anexo IV da LC 123/2006:

3.1. Serviços advocatícios

3.2. Limpeza em prédios e em domicílios

3.3. Serviços de limpeza não especificados anteriormente

3.4. Atividades paisagísticas

3.5. Atividades de apoio à extração de petróleo e gás natural

3.6. Obras de acabamento em gesso e estuque (Sendo a atividade de Obras de acabamento em gesso e estuque, não vinculados a subempreitada construção civil, será utilizado o Sim III de tributação)

3.7. Serviços de pintura de edifícios em geral (Sendo a atividade de Serviços de pintura de edifícios em geral, não vinculados a subempreitada construção civil, será utilizado o Sim III de tributação)

3.8. Obras de fundações

3.9. Obras de alvenaria

3.10. Serviços especializados para construção não especificados anteriormente.

4. Tributada com base no Anexo V da LC 123/2006:

4.1. Desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis

4.2. Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda

4.3. Desenvolvimento e licenciamento de programas de computador não customizáveis

4.4. Gestão e administração da propriedade imobiliária

5. Tributada com base no Anexo VI da LC 123/2006:

5.1. Medicina, inclusive laboratorial e enfermagem

5.2. Medicina veterinária

5.3. Odontologia

5.4. Psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia e de clínicas de nutrição, de vacinação e bancos de leite

5.5. Serviços de comissária, de despachantes, de tradução e de interpretação

5.6. Arquitetura, engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, design, desenho e agronomia

5.7. Representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros

5.8. Perícia, leilão e avaliação

5.9. Auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração

5.10. Jornalismo e publicidade

5.11. Agenciamento, exceto de mão-de-obra

5.12. Outras atividades do setor de serviços que tenham 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, desde que não sujeitas à tributação na forma dos Anexos III, IV ou V da LC 123/2006.