

UNIVERSIDADE SANTO AMARO

Curso de Ciências Contábeis

Aline de Araujo Amorim Gomes

Ana Paula de Souza Mendes

Antonia de Jesus Rodrigues

Rafaela Macedo de Camargo

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:
O PAPEL DO PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE NA
ORIENTAÇÃO E FORMA DE TRIBUTAÇÃO**

São Paulo

2016

Planejamento Tributário: O Papel Do Profissional Da Contabilidade Na Orientação E Forma De Tributação: A Importância Do Profissional Da Contabilidade Na Decisão Do Regime Tributário / Aline de Araujo Amorim Gomes [et al.]. -- São Paulo , 2016
83 f.

TCC Graduação (Ciências Contábeis) - Universidade de Santo Amaro, 2016

Orientador(a): Prof. Me. Jânio Blera de Andrade

1.Planejamento Tributário. 2. Regime Tributário. 3. Lucro Real. 4.Lucro Presumido.
I.Araujo Amorim Gomes, Aline de II.Souza Mendes, Ana Paula de III.Jesus Rodrigues,
Antonia de IV.Macedo de Camargo, Rafaela V.Prof. Me. Jânio Blera de Andrade,
orient. VI.Universidade de Santo Amaro VII.Título

Aline de Araujo Amorim Gomes

Ana Paula de Souza Mendes

Antonia de Jesus Rodrigues

Rafaela Macedo de Camargo

**A IMPORTÂNCIA DO PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE NA
DECISÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO**

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

Orientador: Prof. Me. Jânio Blera de
Andrade.

São Paulo

2016

**Aline de Araujo Amorim Gomes
Ana Paula de Souza Mendes
Antonia de Jesus Rodrigues
Rafaela Macedo de Camargo**

A IMPORTÂNCIA DO PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE NA DECISÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO

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

Orientador: Prof. Me. Jânio Blera de Andrade.

São Paulo, 12 de Dezembro de 2016.

Banca Examinadora

Prof. Me. Jânio Blera de Andrade.
(Orientador)

Prof. Me. Tomas de Aquino Salomão

Prof. Me. Roberto Rodrigues Prado

Conceito Final _____

Agradecimentos

Agradecemos primeiramente a Deus por estar presente em todos os momentos de nossas vidas, nos abençoando com força e sabedoria para alcançar os nossos objetivos.

Aos nossos familiares e amigos, que nos apoiaram e estiveram presentes nesta longa caminhada.

Ao nosso orientador, professor Me. Jânio Blera de Andrade, por seu empenho demonstrado na elaboração deste trabalho. Estendemos, por meio dele, nosso muito obrigado a todos os professores que lecionaram durante essa graduação.

Enfim, a todas as pessoas que direta ou indiretamente contribuíram na realização deste trabalho.

RESUMO

Em virtude da elevada carga tributária do Brasil representar um grande ônus para as empresas, viu-se a necessidade de um estudo analítico sobre as formas de tributação em uma empresa. O presente estudo tem como objetivo geral o intuito de buscar a melhor forma de tributação para uma empresa comercial, analisando o planejamento tributário adequado, através da comparação entre: Lucro Real x Lucro Presumido. Buscou-se analisar os benefícios que o planejamento tributário pode trazer para a empresa, abordando por meio de dados quantitativos o regime de tributação mais adequado no ponto de vista contábil e identificando a legislação tributária mais propícia em seus aspectos gerais. Toma-se por concluído o estudo no momento que é identificado o regime tributário com o menor ônus.

Palavras chaves: Planejamento tributário. Regime tributário. Lucro Real. Lucro Presumido.

ABSTRACT

Because the Brazilian elevated tax burden represents a huge onus to the companies, it was seen the need of an analytical study about the forms of taxation in a company. The general objective of the current study is to find the best form of taxation to a trading company, analyzing the proper tax planning, by comparison between: Real Profit X Presumed Profit. It sought to analyze the benefits that the tax planning is able to bring to the company, approaching, through quantitative data, the most appropriated tax regime, from the accounting point of view, and identifying the most propitious tax law in its general aspects. The study is concluded in the moment that is identified the tax regime with lower burden.

Keywords: Tax planning, Taxation, Real Profit, Presumed Profit.

Lista de Tabelas

Tabela 1 - Tabela sobre alíquotas de recolhimento do lucro presumido	20
Tabela 2 - Tabela espécies atividades, base de cálculo IRPJ mensal	42
Tabela 3 - Tabela do Simples Nacional Anexo I.....	52
Tabela 4 - Tabela do Simples Nacional Anexo II.....	53
Tabela 5 - Tabela do Simples Nacional Anexo III.....	54
Tabela 6 - Tabela do Simples Nacional Anexo IV	55
Tabela 7 - Tabela do Simples Nacional Anexo VA.....	57
Tabela 8 - Tabela do Simples Nacional Anexo VB.....	58
Tabela 9 - Tabela do Simples Nacional Anexo V-A.....	59
Tabela 10 - Tabela do Simples Nacional Anexo I vigência 01.01.2018.....	60
Tabela 11 - Tabela do Simples Nacional Anexo II vigência 01.01.2018.....	61
Tabela 12 - Tabela do Simples Nacional Anexo III vigência 01.01.2018.....	62
Tabela 13 - Tabela do Simples Nacional Anexo IV vigência 01.01.2018	63
Tabela 14 - Tabela do Simples Nacional Anexo V vigência 01.01.2018	64
Tabela 15 - Demonstração do Resultado do Exercício.	65
Tabela 16 - Cálculo do PIS e da COFINS não cumulativo Jan. - Jun	66
Tabela 17 - Cálculo do PIS e da COFINS não cumulativo Jul. - Dez	67
Tabela 18 - PIS - COFINS Presumido x Real.....	69
Tabela 19 - Apuração Lucro Real - Trimestral.....	71
Tabela 20 - Apuração Lucro Real Anual - Mensal por estimativa.....	71
Tabela 21 - Apuração Lucro Real Anual - apuração para levantamento de suspensão ou redução através do lucro acumulado mensal.....	72
Tabela 22 - Resumo - mensal por estimativa x suspensão	72
Tabela 23 - Apuração Lucro Real Anual	74
Tabela 24 - DRE - comparativo lucro presumido e real.....	75

Lista de Abreviaturas e Siglas

ANVISA	Agência Nacional de Vigilância Sanitária
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
COSIT	Coordenação Geral de Tributação
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DIPJ	Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
FUCINES	Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IFRS	International Financial Reporting Standards
IN	Instrução Normativa
IPECAFI	Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras.
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviço de qualquer natureza
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
MEI	Micro Empreendedor Individual
MP	Medida Provisória
PAT	Programa de Alimentação do Trabalhador
PDTA	Programa de Desenvolvimento da Agropecuária
PDTI	Programa de Desenvolvimento da Indústria
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social

PRONAS/PCD	Programa Nacional de Apoio a Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência
PRONON	Programa Nacional de Apoio e Atenção Oncológica
RDC	Resolução da Diretoria Colegiada
RFB	Receita Federal do Brasil
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
SELIC	Sistema Especial de Liquidação e de Custódia
SRF	Sistema da Receita Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
2 CONTABILIDADE: TENDÊNCIAS E DESAFIOS DO PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE	13
3 O COMPORTAMENTO DA CARGA TRIBUTÁRIA NACIONAL.....	15
4 PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO	17
5 REGIMES TRIBUTÁRIOS E SEUS ENQUADRAMENTOS	18
6 LUCRO PRESUMIDO	19
6.1 Conceito	19
6.2 Alíquotas, adicional e prazo de recolhimento	20
6.3 Reconhecimento das Receitas e Despesas pelo Lucro Presumido	21
6.4 Distribuição de Lucros	22
6.5 Compensação de Prejuízos e Incentivos Fiscais	22
6.6 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	22
6.6.1 Base de calculo presumida	23
6.7 PIS e COFINS Cumulativos	23
7 LUCRO ARBITRADO	25
7.1 Conceito	25
7.2 Base de Cálculo do Lucro Arbitrado	27
7.3 Impostos no Lucro Arbitrado	28
8 LUCRO REAL	31
8.1 Conceito	31
8.2 Pessoas Jurídicas obrigadas a tributação pelo Lucro Real	31
8.3 Impostos incidentes.....	32
8.3.1 PIS e COFINS não-cumulativo	32
8.4 Apuração Lucro Real.....	33
8.4.1 Base de cálculo	33
8.5 Adições, exclusões e compensações.....	33
8.5.1 Adições.....	34
8.5.2 Exclusões	35

8.5.3 Compensações	35
8.6 Deduções devido à incentivos fiscais	36
8.7 Sistemática de Apuração do Lucro Real	38
8.8 Lucro Real Trimestral e Anual	39
8.8.1 Lucro Real Trimestral	39
8.8.2 Lucro Real Anual	41
8.8.2.1 Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução	44
9 SIMPLES NACIONAL	46
9.1 Conceito	46
9.2 Formalização	47
9.3 Receitas tributadas pelo Simples Nacional	47
9.3.1 Alíquotas	47
9.3.2 Pagamento	48
9.4 Microempreendedor Individual (MEI)	48
9.5 Em Tempo	49
9.5.1 Novas alíquotas, tabelas e participantes.	49
9.5.2 Novo Prazo para Dívidas	50
9.5.3 Investidor Anjo	50
9.5.4 Reciprocidade Social	51
10 ESTUDO DE CASO	65
10.1 Desenvolvimento do estudo de caso	65
10.1.1 Fonte de Dados	65
10.1.2 Apurações	66
10.1.2.1 PIS e COFINS	66
10.1.2.2 IRPJ e CSLL	70
10.1.2.3 Lucro Real Trimestral e Anual	71
10.2 Análise do estudo de caso	76
11 CONSIDERAÇÕES FINAIS	78
REFERÊNCIAS	79

1 INTRODUÇÃO

Com certeza não há outro país como o Brasil, onde as alterações das leis são constantes. Desde 2007 com as mudanças instituídas a partir da Lei 11.638/2007 muitas variações vêm acontecendo até que se alcance a internacionalização da contabilidade brasileira, onde o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) revisa as Normas Internacionais de Informação Financeira para o padrão único e assim tem-se uma apresentação universal da contabilidade para o mundo.

Entretanto com o aumento da carga tributária no país as empresas estão recorrendo à necessidade da diminuição dos tributos pagos. Isso pode ser avaliado mediante análise do regime tributário que a entidade utiliza. Muitas vezes ela pode estar recolhendo a mais por não ter escolhido a melhor opção para sua realidade.

Conforme Oliveira (2005, p. 167), o correto planejamento tributário:

Levaria a uma redução legal do ônus tributário empresarial, recolhendo exatamente o montante devido que foi gerado em suas operações, fazendo com que venha a obter um patamar superior de rentabilidade e competitividade.

Neste caso o profissional contábil tem papel primordial, orientando e averiguando a partir dos dados apresentados a melhor opção de tributação com base legal e teórica para aplicar na empresa.

No país tem-se cinco formas legais de tributação disponíveis para aplicação de acordo com a necessidade de cada entidade. São elas: lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado, SIMPLES NACIONAL e Imune/ Isenta, onde a partir da necessidade da empresa é possível identificar uma opção que seja adequada para a mesma.

2 CONTABILIDADE: TENDÊNCIAS E DESAFIOS DO PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE

Consistindo a contabilidade em uma área dinâmica, vários são os desafios encontrados pelos gestores, em especial das micros, pequenas e médias empresas. Aprendizado, atualização e desenvolvimento devem ser constantes no dia a dia dos profissionais que utilizam a contabilidade.

Classificada como Ciência Social Aplicada a contabilidade busca atingir seus objetivos utilizando-se de métodos e técnicas quantitativas e qualitativas, obrigando o profissional contábil a buscar informações, rever práticas e procedimentos de forma corriqueira.

A Contabilidade é tão antiga quanto à história da civilização, é o que Iudícibus (2005, p.31) afirma “a contabilidade é tão antiga quanto o próprio homem que pensa”. Isso advém da necessidade humana de registrar e proteger suas posses e controlá-las, organizando assim a sociedade humana economicamente ativa (IUDÍCIBUS, 1991).

A contabilidade tem como finalidade fornecer controles e informações sobre a composição do patrimônio e suas variações, tanto para entidades físicas como jurídicas, com fins lucrativos ou não. Condicionada aos aspectos legais e fiscais, ela promove aos usuários internos e externos informações e avaliações dos aspectos econômicos, financeiros e sociais das entidades.

Entre os anos de 2008 e 2010, a legislação e as normas contábeis tiveram diversas e significativas alterações, as quais exigiram ações, atualizações e reflexões, surgindo assim a imediata necessidade de um novo profissional na área contábil. A atuação do contador, começou a ser visualizada de uma nova forma, pois, quanto mais integrado a empresa, melhor sua gestão. Os profissionais contábeis acompanham as mudanças por meio das atualizações e do aprendizado contínuo.

Com a adequação do Brasil às normas internacionais de contabilidade e a globalização, o profissional da contabilidade deve ser comprometido, atualizado, dinâmico e integrado com a entidade. Deve estudar alternativas, verificar aspectos tributários e fornecer informações gerenciais para a tomada de decisão. Espera-se um profissional que possa contribuir para uma contabilidade com visão estratégica de

diversas áreas, como: custos, recursos humanos, encargos sociais e planejamento tributário.

O crescimento dos negócios, dos fluxos e das operações realizadas, além da alta carga tributária brasileira faz com que a administração das empresas procure dar maior ênfase à gestão de tributos.

A Contabilidade tem importante função dentro da administração da empresa, uma vez que é através dos relatórios contábeis que são extraídas as informações necessárias para conhecer os fatos passados da empresa, e assim projetar o que poderá acontecer caso determinadas decisões sejam tomadas.

3 O COMPORTAMENTO DA CARGA TRIBUTÁRIA NACIONAL

Desde o tempo colonial o Brasil depara-se com uma desigualdade em relação ao meio de contribuição para o estado. Sabe-se que essa contribuição conhecida como carga tributária, expressa o volume de recursos que o estado extrai da sociedade por meio de impostos, taxas e contribuições para custear as atividades que estão sob sua responsabilidade.

Segundo Albuquerque (1994) a carga tributária brasileira constitui por um sistema tributário complexo, ineficiente e injusto, com problemas de incidência, onde cada órgão tributa de maneira diferenciada e com uma legislação específica para cada tipo de tributo. Logo a soma deles se torna alta para quem paga os tributos de acordo com a legislação.

De acordo com os últimos dados do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT, 2015) – o Brasil, está entre as 30 nações com as maiores cargas tributárias do mundo. A carga tributária bruta encerrou o ano 2015 em 32,71% do Produto Interno Bruto (PIB), soma dos bens e serviços produzidos no país.

Com esse alto índice de contribuição, as empresas tendem a se adequar aos influenciadores na gestão empresarial. Muitas são as leis aplicadas no país, assim como as diversas e específicas normas para cada segmento, tornando-se trabalhoso para os empreendedores identificá-las.

Neste momento o profissional contábil deve aplicar seus conhecimentos de maneira sutil e transformar a informação clara tanto para o empreendedor quanto para o governo, que fiscaliza por meio de obrigações acessórias as operações efetuadas nas entidades.

Essas operações em geral apuram os tributos que sustentam a arrecadação de receitas para o estado, sendo distribuídas em impostos diretos e indiretos, como as principais temos o Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza (ISS) que retém da receita de 2% a 5% sobre a prestação de serviços e está sobre competência dos municípios, o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS) que varia de 12% a 18%, é regulamentada pelo Governo do Estado (FABRETTI, 2015).

Há também o Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que incidem diretamente sobre a receita auferida da empresa e suas alíquotas variam de acordo com o regime optado, podendo ser de 0,65% para cumulativo e 1,65% para não cumulativo para PIS e 3,0% para cumulativo e 7,6% para não cumulativo para COFINS, a base de sua regulamentação é efetuada pela União (FABRETTI, 2015).

Este cenário da nossa atual conjuntura, porém ao decorrer do tempo ocorreram grandes mudanças e reformas tributárias nacionais.

A alteração da lei nº 6.404/76 pela lei nº 11.638/2007, deve ser mencionada como uma das mais recentes, esta trouxe significativas mudanças na estrutura e forma no tratamento das informações contábeis no Brasil, aproximando a contabilidade brasileira das regras definidas na contabilidade internacional (PÊGAS, 2014).

No entanto, a última alteração relevante ocorrida foi a da lei 12.973/14, que traz a coerência entre a contabilização fiscal e a contabilização societária, que faz com que a contabilidade atenda o fisco e da mesma maneira atenda aos sócios trazendo a empresa à sua presente realidade (PÊGAS, 2014).

Assim compreende-se que as orientações da Lei 12.973/14 permite clareza e boas referências aos empreendedores internacionais e empresas multinacionais que necessitam passar as informações para o exterior.

4 PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO

A reflexão sobre a forma de tributação adequada à entidade, deve ser feita na fase de abertura do negócio, pois está diretamente relacionada ao tipo de empresa selecionado. Através de um bom planejamento tributário, visa-se à minimização dos impostos, o que deverá refletir positivamente nos resultados da empresa.

Pohlmann (2012), define planejamento tributário como sendo toda e qualquer medida lícita que os contribuintes adotam no sentido de reduzir a carga tributária ou postergar a incidência de tributos, bem como o conjunto de atividades permanentemente desenvolvidas por profissionais especializados, com o intuito de encontrar alternativas lícitas de reduzir ou postergar a carga tributária das empresas.

Nota-se um enorme desconhecimento por parte de empresários e até mesmo dos próprios profissionais da contabilidade quanto à legislação tributária, o que acaba por causar erros na definição da escolha tributária, gerando assim valores desnecessários e estes por sua vez, podem colocar em risco a própria existência da empresa.

O planejamento tributário caracteriza-se como um dos principais agentes para o sucesso ou não de uma empresa, pois a carga tributária no Brasil representa um significativo montante financeiro, o qual interfere diretamente no resultado econômico da empresa.

O planejamento tributário tornou-se indispensável, pois a legislação tributária brasileira é muito complexa, com inúmeras leis e constantes alterações, o que dificulta a interpretação dos empresários, assim como em se manterem atualizados em virtude dos diversos influenciadores na gestão empresarial.

Independentemente do tamanho da empresa, pequeno, médio ou grande porte, um bom planejamento tributário é essencial para se obter sucesso nos negócios, além de proporcionar uma apuração de resultado mais precisa e confiável.

O planejamento tributário constitui uma ferramenta importante para auxiliar os gestores a verificar se a empresa está seguindo a legislação tributária, bem como se é possível otimizar os resultados, diminuindo, de forma lícita, o ônus tributário para a empresa.

5 REGIMES TRIBUTÁRIOS E SEUS ENQUADRAMENTOS

A escolha do regime tributário e seu enquadramento irão definir a incidência e a base de cálculo dos impostos federais.

Para Young (2008), “Ao se optar por uma forma de tributação, deve-se levar em consideração todos os aspectos vantajosos e os não vantajosos que cada regime tributário oferece”.

Convém ressaltar que cada regime tributário possui uma legislação própria que define todos os procedimentos a serem seguidos pela empresa a fim de definir um enquadramento mais adequado.

6 LUCRO PRESUMIDO

6.1 Conceito

Segundo Pêgas (2014) Lucro Presumido é uma forma de tributação onde são utilizadas as receitas da empresa, para apuração do resultado tributável de Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Estes tributos são calculados sobre a receita bruta auferida no período de apuração com percentuais definidos em lei.

A tributação pelo lucro presumido é regulamentada pelos artigos 516 a 528 do Regulamento do Imposto de Renda.

Até 2013 o limite era cuja receita bruta total, no ano – calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano calendário anterior, quando inferior a 12 meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (PÊGAS, 2014).

Conforme Brasil, Lei nº12.814/2013:

Passou para R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base ao lucro presumido, entram todas as receitas, mesmo as não tributadas pelo lucro presumido, como o resultado positivo de participação em empresas controladas e coligadas e as reversões de provisões. (Equipe Portal tributário, 2016)

Serão deduzidos da receita total:

- As vendas canceladas, devolvidas ou anuladas;
- Os descontos incondicionais concedidos;
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) substituição tributária.

A opção pelo Lucro presumido só poderá ser feita pela pessoa jurídica que não se enquadrar em nenhum dos impedimentos enumerados no artigo 14 da Lei 9.718 (BRASIL, 1998).

Conforme Higuchi (2014, p. 58) não podem optar pelo regime de tributação pessoas jurídicas que:

1. cuja receita total do ano calendário anterior seja superior a R\$ 78.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;
2. cujas atividades sejam instituições financeiras ou equiparadas;
3. que tiverem lucros, rendimentos, ganhos de capital oriundos do exterior;
4. pessoa jurídica autorizada pela legislação tributária que usufrua de benefícios fiscais relativos a isenção ou redução de impostos;
5. que, no decorrer do ano calendário tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa;
6. cuja atividade seja de "Factoring";
7. que explorem atividades de securitização de créditos imobiliários financeiro e do agronegócio.

6.2 Alíquotas, adicional e prazo de recolhimento

"A base de cálculo do Imposto de Renda será obtida pela aplicação de um percentual específico sobre cada receita obtida pela empresa, estes que dependem da atividade exercida." (PÊGAS, 2014 p. 523)

TABELA 1 - Tabela sobre alíquotas de recolhimento do lucro presumido.

Receitas	Base do IR - %	Base da CSLL
Venda ou Revenda de bens e Produtos	8%	12%
Prestação de serviços	32%	32%
Administração, locação ou cessão de Bens e Direitos de qualquer natureza (inclusive Imóveis).	32%	32%
Transporte de passageiros	16%	12%
Transporte de Cargas	8%	12%
Serviços Hospitalares	8%	12%
Prestação de serviços ate R\$ 120 mil/ano, menos regulamentadas.	16%	32%
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	1,6%	12%
Outras receitas, não definidas do estatuto ou contrato social.	100%	100%

Autor: PÊGAS (2014, p. 524)

Conforme Pêgas (2014, p. 521):

O Lucro Presumido deve ser calculado trimestralmente, com o contribuinte podendo fazer, se assim desejar, apenas quatro recolhimentos durante o ano.

O recolhimento do imposto devido no 1º trimestre deve acontecer no último dia útil de abril sendo está a data do vencimento. Porém o contribuinte tem a opção de parcelar em até 3 quotas iguais e sucessivas, pagando no último dia útil dos meses de abril, maio e junho, com acréscimo de juros a partir da 2ª cota. Em caso de parcelamento, nenhuma quota poderá ser inferior a R\$ 1.000, não sendo possível o parcelamento do valor total menor que R\$ 2.000.

Segundo a Equipe do Portal Tributário (2016) "a pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto à alíquota de 15% (quinze por cento), sobre o lucro presumido, apurado de conformidade com Regulamento."

Ainda de acordo com a Equipe Portal Tributário (2016), para cálculo sobre o valor adicional:

A parcela do lucro presumido que exceder ao valor resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto à alíquota de 10% (dez por cento).

O adicional aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação.

O disposto neste item aplica-se, igualmente, à pessoa jurídica que explore atividade rural.

O adicional de que trata este item será pago juntamente com o Imposto de Renda apurado pela aplicação da alíquota geral de 15%.

A Pessoa Jurídica que tenha pago o imposto com base no lucro presumido e que no mesmo ano-calendário queira alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real, é vedada essa mudança de opção no decorrer do ano ou no ato de entrega da declaração. Portanto, a empresa jurídica que optar pelo Lucro Presumido deverá apurar o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro por períodos trimestrais (HIGUCHI, 2014).

6.3 Reconhecimento das Receitas pelo Lucro Presumido

As empresas que utilizam o lucro presumido como forma de tributação podem fazer o reconhecimento das receitas das vendas ou prestação de serviços pelo regime de caixa, o reconhecimento se fará pelo recebimento dos valores, porém deverá

manter a escrituração do livro caixa, deverão controlar os recebimentos das receitas em contas específicas, na qual, em cada lançamento será indicada a nota fiscal que corresponde ao recebimento (PÊGAS, 2014).

Deverão emitir a nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço, indicar no livro caixa, em registro individual, a nota fiscal que corresponder a cada recebimento (PÊGAS, 2014).

6.4 Distribuição de Lucros

Para Pessoa Jurídica tributada com base no Lucro Presumido podem distribuir lucros para os sócios e acionistas sem a incidência do imposto, pois os dividendos são considerados rendimentos isentos para pessoa física e jurídica (PÊGAS, 2014).

A empresa deverá ter a escrituração contábil completa para comprovar que obteve lucros acima da base tributada, essa parcela, excedente acima do lucro presumido, poderá ser distribuída sem a incidência do imposto de renda na fonte e na declaração dos beneficiários.

6.5 Compensação de Prejuízos e Incentivos Fiscais

Optando pelo Lucro Presumido não há compensação de prejuízos fiscais, pois são apurados pelo Lucro Real, no entanto, esses prejuízos poderão ser compensados no ano em que a empresa retornar ao Lucro Real (PÊGAS, 2014).

O artigo 10 da lei nº 9.532, destaca que desde o ano calendário de 1998, está vedada a dedução de qualquer incentivo fiscal no imposto devido com base no Lucro Presumido (BRASIL, 1997).

6.6 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Conforme a Equipe do Portal Tributário (2016):

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL ou CSSL) foi instituída pela Lei 7.689/1988.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor (Lei 8.981, de 1995, artigo 57).

Desta forma, além do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a pessoa jurídica optante pelo Lucro Real, Presumido ou Arbitrado

deverá recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Presumido (CSLL), também pela forma escolhida.

Não é possível, por exemplo, a empresa optar por recolher o IRPJ pelo Lucro Real e a CSLL pelo Lucro Presumido.

Escolhida a opção, deverá proceder à tributação, tanto do IRPJ quanto da CSLL, pela forma escolhida.

6.6.1 Base de calculo presumida

Conforme a Equipe do Portal Tributário (2016):

A partir de 01.09.2003 por força do artigo 22 da Lei 10.684/ 2003, a base de cálculo da CSLL, devida pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido corresponde a:

12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;

32% para:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte;
- b) intermediação de negócios;
- c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

6.7 PIS e COFINS Cumulativos

As pessoas tributadas pelo lucro presumido deverão apurar e recolher o PIS e a COFINS na modalidade cumulativa, utilizando alíquotas de 0,65% e 3% sobre a receita bruta menos as exclusões permitidas (PÊGAS, 2014).

São contribuintes do PIS e da COFINS cumulativos, as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as pessoas a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, exceto:

- aquelas sujeitas à modalidade não cumulativa da contribuição;
- as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao regime do simples; e
- outras definidas em lei (FABRETTI, 2015).

Conforme Pêgas (2014 p. 570):

Desde JUN/09, PIS e COFINS de empresas submetidas ao lucro presumido ou com seu lucro arbitrado são calculadas com base apenas na receita bruta da empresa, com as seguintes exclusões permitidas:

- as vendas canceladas
- os descontos incondicionais concedidos; e
- o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador de serviços na condição de substituto tributário (ICMS-ST).

7 LUCRO ARBITRADO

7.1 Conceito

O arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte, aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso.

De acordo com Brasil (1999):

A partir de 01.01.1995, ocorrida qualquer das hipóteses que ensejam o arbitramento de lucro, previstas na legislação fiscal, poderá o arbitramento: ser aplicado pela autoridade fiscal, em qualquer dos casos previstos na legislação do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) ou, ser adotado pelo próprio contribuinte, quando conhecida a sua receita bruta.

Conforme os artigos 532 e 533 do RIR/99, o lucro arbitrado será apurado mediante a aplicação de percentuais sobre a receita bruta quando conhecida, segundo a natureza da atividade econômica explorada ou quando desconhecida a receita bruta, o lucro arbitrado também será apurado mediante a aplicação de coeficientes sobre valores (bases) expressamente fixados pela legislação fiscal.

A tributação com base no lucro arbitrado será manifestada mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido, correspondente ao período de apuração trimestral em que o contribuinte, pelas razões determinantes na legislação, se encontrar em condições de proceder o arbitramento do seu lucro.

A partir de 01.01.1997, a tributação com base no lucro arbitrado ocorrerá trimestralmente, em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (BRASIL, 1999).

Segundo o artigo 5º da Instrução Normativa (IN) 213 (2002) as pessoas jurídicas, cujas filiais, sucursais ou controladas no exterior não dispuserem de sistema contábil que permita a apuração de seus resultados, terão os lucros decorrentes de suas atividades no exterior determinados, por arbitramento (BRASIL, 2002).

O regime de tributação com base no lucro arbitrado não prevê a hipótese de compensar prejuízos fiscais apurados em períodos de apuração anteriores nos quais a pessoa jurídica tenha sido tributada com base no lucro real. Entretanto, tendo em vista que não existe mais prazo para a compensação de prejuízos fiscais, caso a pessoa jurídica retorne ao sistema de tributação com base no lucro real poderá nesse período compensar os prejuízos fiscais anteriores, obedecidas as regras vigentes no período de compensação, desde que continue a manter o controle desses prejuízos no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), parte B.

A pessoa jurídica tributada com base no lucro arbitrado deverá apresentar, anualmente, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). Na hipótese de adoção do lucro arbitrado apenas em alguns dos períodos de apuração, e nos demais o regime de tributação pelo lucro real ou presumido, deverá informar na DIPJ, juntamente com as demais informações exigidas pelo regime escolhido, em quadro ou ficha específica utilizada para aquela forma de tributação, o (s) período (s) de apuração arbitrado (s).

Mesmo sendo tributadas com base no lucro arbitrado persiste a obrigatoriedade de comprovação das receitas efetivamente recebidas ou auferidas. O arbitramento de lucro em si por não ser uma sanção, mas uma forma de apuração da base de cálculo do imposto, não exclui a aplicação das penalidades cabíveis (BRASIL, 1999).

A pessoa jurídica deve apurar a base de cálculo dos impostos e contribuições pelo regimento de competência, sendo exceção os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos líquidos em renda variável, os quais devem ser acrescidos à base de cálculo do lucro arbitrado quando da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação. Também constitui exceção à regra geral (regime de competência), os lucros derivados nas empresas imobiliárias, os quais serão tributados na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre.

7.2 Base de Cálculo do Lucro Arbitrado

Conforme Brasil, 1999 artigos 532 e 538 do RIR/ 99:

A base de cálculo do lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

1) o valor resultante da aplicação de percentuais variáveis, conforme o tipo de atividade operacional exercida pela pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida nos respectivos trimestres;

2) ao resultado obtido na forma do item 1 deverão ser acrescidos os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras (renda fixa e variável), as variações monetárias ativas, as demais receitas e todos os resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica, inclusive os juros recebidos como remuneração do capital próprio, os descontos financeiros obtidos, os juros ativos não decorrentes de aplicações e os demais resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas no item anterior.

O Artigo 536 diz que, também deverão ser incluídos os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se o contribuinte comprovar não ter deduzido tais valores em período anterior no qual tenha se submetido à tributação com base no lucro real, ou que se refiram a período a que tenha se submetido ao lucro presumido ou arbitrado (BRASIL, 1999).

No artigo 532, notamos que os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, quando conhecida, são os mesmos aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido, acrescidos de 20% (BRASIL, 1999).

Os percentuais serão sempre os mesmos ainda que a pessoa jurídica venha a ser tributada reiteradamente através do arbitramento de lucro em mais de um período de apuração, pois inexistente previsão legal para se agravar os percentuais de arbitramento.

De acordo com o artigo 223 § 3º do RIR/99, quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente (BRASIL, 1999).

As pessoas jurídicas que se dediquem à venda de imóveis, construídos ou adquiridos para revenda, loteamentos e/ou incorporação de prédios em condomínio

terão seus lucros arbitrados deduzindo-se da receita total o valor do custo do imóvel devidamente comprovado, corrigido monetariamente até 31.12.1995. O lucro arbitrado será tributado na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre (BRASIL, 1999).

De acordo com Brasil (1995), a Lei 9.250/95 em seu artigo 40:

Explica que para as pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviço, cuja receita bruta anual seja de R\$ 120.000,00, o percentual de arbitramento será de 19,2%. Caso a receita bruta acumulada até um determinado trimestre do ano-calendário exceder este limite ficará a pessoa jurídica sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurada em relação a cada trimestre transcorrido, em quota única até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorrer o excesso, sem acréscimos.

Tal prerrogativa não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviço de profissões legalmente regulamentadas.

Conforme Brasil (1999), no artigo 535 do RIR/ 99:

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando não conhecida a receita bruta, será determinado por meio de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma alternativa de cálculo. Ainda em seu § 1º estabelece que, a critério da autoridade lançadora, poderão ser adotados limites e preferências na aplicação dos percentuais, levando em consideração a atividade da empresa:

- Atividade industrial - soma da folha de pagamento dos empregados, das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;
- Atividade comercial - valor das compras;
- Atividade de prestação de serviço - soma dos valores devidos aos empregados.

7.3 Impostos no Lucro Arbitrado

Brasil (1999), em seu artigo 530 do RIR/99 estabelece que:

O imposto de renda devido trimestralmente será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando:

- I) a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências;
- II) o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de

apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular;

III) o contribuinte optar indevidamente pelo lucro presumido;

IV) o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente, residente ou domiciliado no exterior;

V) o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir, totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;

VI) o contribuinte não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, nos casos em que o mesmo se encontre obrigado ao lucro real.

A alíquota do imposto de renda que incidirá sobre a base de cálculo arbitrada é de 15%. O adicional do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado será calculado mediante a aplicação do percentual de 10% sobre a parcela do lucro que exceder ao valor de R\$ 60.000,00 em cada trimestre. O valor do adicional deverá ser recolhido integralmente, não sendo admitida quaisquer deduções (BRASIL, 1999, RIR/99, art. 541).

Na hipótese de período de apuração trimestral inferior a três meses (início de atividade, por exemplo), deverá ser considerado, para fins do adicional, o valor de R\$ 20.000,00 multiplicado pelo número de meses do período (BRASIL, 1999, RIR/99, art. 542 e 543).

No caso de arbitramento, aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido. A alíquota da CSLL é a normal, ou seja, não existe o majoramento como no Imposto de Renda.

Do imposto apurado com base no lucro arbitrado não será permitida qualquer dedução a título de incentivo fiscal. Poderá ser deduzido, do imposto apurado em cada trimestre: o imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido, desde que pago ou retido até o encerramento do correspondente período de apuração e, o imposto de renda pago indevidamente em períodos anteriores (BRASIL, 1999, RIR/99, art. 541 e 614, II).

8 LUCRO REAL

8.1 Conceito

“Lucro Real é o lucro líquido do período, apurado em observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda.” (SILVA, 2006)

8.2 Pessoas Jurídicas obrigadas a tributação pelo Lucro Real

De acordo com Brasil (2014), Instrução Normativa (IN) RFB nº 1515, artigo 22º:

Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

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

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

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

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma prevista no art. 4º;

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

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

§ 1º Considera-se receita total, o somatório:

a) da receita bruta mensal;

- b) das demais receitas e ganhos de capital;
- c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;
- d) dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa;
- e) da parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012.

§ 2º A obrigatoriedade a que se refere o inciso III do caput não se aplica à pessoa jurídica que auferir receita de exportação de mercadorias e da prestação direta de serviços no exterior.

§ 3º Para fins do § 2º, não se considera direta a prestação de serviços realizada no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências, representações, coligadas, controladas e outras unidades descentralizadas da pessoa jurídica que lhes sejam assemelhadas.

§ 4º Estão obrigadas ao regime de tributação do lucro real as pessoas jurídicas que explorem a atividade de compras de direitos creditórios, ainda que se destinem à formação de lastro de valores mobiliários (securitização).

Para as demais pessoas jurídicas, a tributação pelo lucro real é uma opção.

8.3 Impostos incidentes

Os impostos federais que incidem sobre as empresas optantes pelo lucro real são:

- a) Apuração trimestral ou anual sobre o lucro líquido: IRPJ e a CSLL.
- b) Apuração mensal sobre o faturamento: PIS e a COFINS.

8.3.1 PIS e COFINS não-cumulativo

No Lucro Real é utilizada a incidência de não-cumulatividade para apuração no PIS, alíquota de 1,65% e COFINS alíquota de 7,60% sobre a base de cálculo apurada. A base de cálculo é o total de receitas auferidas conforme lei nº 10.637/2002, art 1º, podendo-se descontar créditos sobre os valores de: bens adquiridos para revenda; bens e serviços utilizados como insumos; bens recebidos em devolução no mês; despesas de energia elétrica consumidas nos estabelecimentos de pessoas jurídicas; despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, utilizados nas atividades

da empresa; encargos de depreciação e amortização incorridos no mês. (SILVEIRA; ARAÚJO NETO, 2014)

Segundo Silveira; Araújo Neto (2014, p.73):

O confronto entre os totais dos débitos e dos créditos resultará em valores a pagar ou compensar a título de PIS/COFINS. Quando o valor devido é superior aos créditos permitidos pela legislação, o resultado será um valor a pagar por parte da empresa. Caso contrário, se os créditos forem superiores ao valor devido, o saldo de crédito não aproveitado poderá ser utilizado nos meses subsequentes.

Conforme a Equipe do Portal Tributário (2016), não estão sujeitas a incidência de não-cumulatividade:

As instituições financeiras, as cooperativas de crédito, as pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos imobiliários e financeiros, as operadoras de planos de assistência à saúde, as empresas particulares que explorem serviços de vigilância e de transporte de valores de que trata a Lei 7.102/1983, e as sociedades cooperativas (exceto as sociedades cooperativas de produção agropecuária e as sociedades cooperativas de consumo).

8.4 Apuração Lucro Real

8.4.1 Base de cálculo

Conforme explica Fabretti, (2015,p.226 e p. 228):

O lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período-base, que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo).[...] Apurado o lucro líquido segundo o conceito do IR (resultado antes do IR (L)), ele é transportado para o LALUR e ajustado mediante adições, exclusões e compensações determinadas por lei, apurando-se o lucro real (Lucro Líquido (IR) + adições – exclusões - compensações = lucro real).

8.5 Adições, exclusões e compensações

As adições e exclusões previstas em leis devem ser registradas no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

O LALUR é o livro fiscal exigido pela legislação do imposto de renda (art. 262 do RIR/99). Conforme o modelo aprovado pela IN SRF nº 28/78, o LALUR, é dividido em duas partes distintas A e B. A Parte A é destinada aos lançamentos de ajustes do lucro líquido do período de apuração e à transcrição da demonstração do lucro real. A Parte B é destinada ao controle dos valores que foram ajustados na Parte A que

devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial. (CÔRDOVA, 2012)

Segundo Fabretti (2015), com a implantação do sistema público de escrituração digital, esse livro passou a denominar-se E-Lalur, passando assim a integrar as informações fiscais e contábeis do contribuinte.

8.5.1 Adições

Adições são as despesas contabilizadas pela Pessoa Jurídica, mas que são limitadas ou não admitidas pela Lei (FABRETTI, 2015).

As adições são valores registrados pela contabilidade da empresa em despesa, mas que a legislação fiscal não aceita como dedução do lucro (PÊGAS, 2014).

As adições previstas em lei são descritas em Brasil (1977), Decreto-lei 1.598, art. 6º, § 2º :

§ 2º - Na determinação do lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real.

As despesas e custos dedutíveis são descritas em Brasil (1999), Decreto nº 3.000, art. 299º:

São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Segundo Córdova (2012, p.04):

Diferente tratamento ocorre com as provisões; os valores debitados nos resultados pela formação de provisões não são, em princípio, dedutíveis: a dedução só poderá ser feita se houver autorização legal. De acordo com o artigo 335 do RIR/99:

Na determinação do lucro real somente serão dedutíveis as provisões expressamente autorizadas neste Decreto (Decreto-lei nº 1730, de 17 de outubro de 1979, art. 3º, e Lei nº 9249, de 1995, art. 13, inciso I).

8.5.2 Exclusões

São valores que a lei permite subtrair do lucro líquido para efeito fiscal. (FABRETTI, 2015).

As exclusões são descritas em Brasil (1977) Decreto-lei 1.598, art. 6º, § 2º:

§ 3º - Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

a) os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real

Segundo Fabretti (2015, p. 247):

A Legislação do Imposto de Renda oferece, como estímulo, a possibilidade de deduzir, além da depreciação efetuada, a taxa normal, na escrituração contábil, mais uma dedução do mesmo valor, na apuração do lucro real, calculada de forma extracontábil, no LALUR. Ou seja, a possibilidade de dobrar a taxa de depreciação, deduzindo, por exemplo, 10% na contabilidade e mais 10% no LALUR, totalizando 20%.

8.5.3 Compensações

Segundo Fabretti (2015), podem ser compensados os prejuízos fiscais dos períodos-base anteriores.

Essa compensação é delimitada por Brasil (1995) Lei nº 8.981, art. 42, parágrafo único:

A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento. (Vide Lei nº 9.065, de 1995).

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.

8.6 Deduções devido à incentivos fiscais

Segundo Higuchi (2014), os incentivos fiscais dedutíveis do imposto de renda só podem ser utilizados pelas empresas tributadas com base no lucro real.

Conforme Brasil (2014) IN RFB nº 1515, artigo 9º:

Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto devido no mês:

I - os valores dos benefícios fiscais de dedução do imposto, excluído o adicional, observados os limites e prazos previstos na legislação de regência, relativos:

a) às despesas de custeio do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT);

b) às doações aos fundos dos direitos da criança e do adolescente e do idoso;

c) às doações e patrocínios a título de apoio a ações de prevenção e o combate ao câncer no âmbito do Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (PRONON);

d) às doações e patrocínios a título de apoio a ações e serviços de reabilitação da pessoa com deficiência promovidas no Âmbito do Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (PRONAS/ PCD);

e) às doações e patrocínios realizados a título de apoio a atividades culturais ou artísticas;

f) ao valor despendido na aquisição de vale-cultura distribuído no Âmbito do Programa de Cultura do Trabalhador;

g) aos investimentos, aos patrocínios e à aquisição de quotas de Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional (FUNCINES), realizados a título de apoio a atividades audiovisuais;

h) às doações e patrocínios realizados a título de apoio a atividades desportivas e paradesportivas;

i) à remuneração da empregada paga no período de prorrogação da licença-maternidade;

II - o imposto sobre a renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido.

§ 1º Excetuando-se o disposto no § 12 do art. 4º, em nenhuma hipótese poderão ser deduzidos o imposto sobre a renda retido na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos.

§ 2º O imposto sobre a renda pago a maior, apurado em 31 de dezembro de cada ano, poderá ser objeto de restituição ou compensação.

§ 3º Considera-se imposto sobre a renda pago a maior a diferença positiva verificada entre o imposto sobre a renda pago ou retido relativo aos meses do período de apuração e o respectivo imposto devido.

§ 4º A parcela excedente, em cada mês, dos incentivos a que se refere o inciso I do caput, poderá ser utilizada nos meses subsequentes do mesmo ano-calendário, observados os limites legais específicos.

§ 5º Os valores dos benefícios fiscais de que trata o inciso I do caput deduzidos do imposto devido com base no lucro estimado não serão considerados imposto pago por estimativa.

Segundo Higuchi (2014), há incentivos fiscais que podem ser deduzidos dos pagamentos mensais obrigatórios enquanto outros somente podem ser deduzidos na declaração de rendimentos.

Dedutíveis nos pagamentos mensais e na declaração: PAT; doação para fundo da criança; atividade cultural; atividade audiovisual; fundo do idoso. Dedutíveis na declaração anual: Programa de Desenvolvimento da Indústria (PDTI) e Programa de Desenvolvimento da Agropecuária (PDPA) (HIGUCHI, 2014).

Segundo Higuchi (2014, p.45 e p. 46):

Os artigos 5º e 6º da Lei nº 9.532/97, com redação dada pelo art.10 da Medida Provisória (MP) nº 2.189-49/01 alteram os limites individuais e globais das deduções de incentivos fiscais, como segue:

I - dedução isolada limitada a 1%:

Desporto - Lei nº 11.438, de 2006, Lei nº 11.472, de 2007, e Decreto nº 6.180, de 2007:

Fundo da criança e do idoso

PRONON

PRONAS/PCD

Vale-cultura

II - dedução isolada limitada a 4%:

PAT - Lei nº 6.321, de 1976

Cultura - Lei nº 8.313, de 1991

PDTI e PDPA - art.25 da Lei nº 11.196, de 2005

III - dedução global limitada a 4%:

1º grupo:

PAT - Lei nº 6.321, de 1976

PDTI e PDTA – art. 25 da Lei nº 11.196, de 2005

2º grupo:

Cultura - Lei nº 8.313, de 1991

Audiovisual - Lei nº 8.685, de 1993, art. 44 da MP nº 2.228, de 2001, Lei nº 11.437, de 2006 e Decreto nº 6.304, de 2007.

A dedução global ficou dividida em dois grupos. Com isso a empresa poderá, por exemplo, deduzir do imposto de renda devido no mês ou na declaração 4% do incentivo fiscal PAT e mais 4% do incentivo da atividade cultural ou 3% de audiovisual e ainda os outros incentivos que não estão nos limites globais tais como doação para fundo da criança. Continuam em vigor os limites individuais da dedução dos seguintes incentivos fiscais:

- a) audiovisual - 3% fixado pela Lei de 05-12-96;
- b) fundo da criança e do idoso - 1% fixado pelo decreto nº 794, de 05-04-93 e lei nº 12.213/10

Na Licença-maternidade a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto a pagar o total da remuneração integral da empregada pagos nos 60 dias de prorrogação da licença, vedada a dedução como despesa operacional (HIGUCHI, 2014).

8.7 Sistemática de Apuração do Lucro Real

Côrdova (2012, p.6), demonstra a determinação do IRPJ da seguinte forma:

- (+) Lucro líquido contábil antes do IRPJ
- (+) Adições
- (-) Exclusões
- (=) Lucro Real do Período-Base
- (-) Compensações de Prejuízos Fiscais (Limitada a 30% do Lucro Real apurado)
- (=) Lucro Real (Se positivo)
- (=) Prejuízo Fiscal (Se negativo)
- (x) Alíquota (s) do IRPJ
- (=) IRPJ devido
- (-) IRRF sobre Serviços Prestados
- (=) IRPJ a Pagar

Conforme Brasil (2004), artigo 3º da IN SRF nº 390/2004:

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e, no que couberem, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da CSLL.

Córdova (2012), determina a estrutura da CSLL da seguinte forma:

Lucro líquido contábil antes CSLL

(+) Adições

(-) Exclusões

(=) Lucro Ajustado

(-) Compensações (até 30% do lucro ajustado)

(=) Base de Cálculo Positiva da CSLL

A CSLL será calculada mediante a aplicação da alíquota de 9% sobre a base de cálculo positiva apurada (CÔRDOVA, 2012).

8.8 Lucro Real Trimestral e Anual

Segundo Pinto (2012, p. 66) :

A atual legislação possibilita, para quem estiver obrigado, que optar pelo critério de lucro real, a alternativa de escolher entre fazer o recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social por estimativa ou então utilizar o sistema de apuração trimestral.

A adoção da forma de pagamento por estimativa ou a opção de apuração trimestral são irretratáveis para todo ano-calendário [...]. A utilização do balanço de suspensão ou redução, no mês de janeiro, caracteriza a opção por estimativa, mesmo que não haja imposto a pagar.

8.8.1 Lucro Real Trimestral

Nesta opção de tributação, o lucro real é apurado trimestralmente, com períodos encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. A apuração trimestral substitui a mensal que era aplicada até 31-12-96. Sendo

transferido para o trimestre algumas obrigações como a escrituração do LALUR, escrituração do livro de registro de inventário e outras. (PINTO, 2012)

Segundo Pinto (2012, p. 91):

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do Imposto devido será efetuada na data do evento. [...] Na extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

Segundo informa Higuchi (2014, p.35,36):

O imposto e a contribuição a pagar, apurados trimestralmente, poderão ser pagos em quota única no mês seguinte ao trimestre, ou em três quotas mensais com juros pela taxa do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) [...] se os pagamentos forem efetuados em três cotas mensais, o pagamento de abril não terá acréscimo, o de maio juros de 1% e o de junho terá acréscimo de juros SELIC de maio mais 1% de junho, como determina o art. 5º da Lei nº 9.430/96. [...] O adicional do imposto de renda passou a incidir sobre a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses que compõem o período de apuração do resultado.

Segundo Córdova (2012, p. 7):

Poderão ser deduzidos do imposto devido (imposto total – incentivos fiscais), no trimestre:

- a) IR Fonte sobre pagamentos efetuados por órgãos públicos federais, estaduais e municipais;
- b) IR Fonte sobre pagamentos efetuados entidades da administração pública federal (empresas públicas; sociedades de economia mista e demais entidades que a União detenha a maioria do capital social com direito a voto);
- c) IR Fonte sobre remuneração de serviços profissionais;
- d) IR Fonte sobre os rendimentos de aplicação financeira;
- e) IR pago sobre os ganhos líquidos decorrentes de aplicação de renda variável. [...]

Poderão ser deduzidos da Contribuição Social devida no trimestre:

- a) CS Retida na Fonte sobre pagamentos efetuados por órgãos públicos federais, estaduais e municipais;
- b) CS Retida na Fonte sobre pagamentos efetuados entidades da administração pública federal (empresas públicas; sociedades de economia mista e demais entidades que a União detenha a maioria do capital social com direito a voto); e

c) CS Retida na Fonte sobre remuneração de serviços profissionais.

8.8.2 Lucro Real Anual

Segundo Higuchi (2014), as pessoas jurídicas que optarem pela apuração do lucro real anual terão que pagar, mensalmente, o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro calculados por estimativa.

A base de cálculo do imposto de renda é a receita bruta do mês, acrescido de ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos, excetuados os rendimentos ou ganhos tributados, como as aplicações financeiras. As vendas canceladas, devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos, e o IPI devem ser excluídos da receita bruta. Sobre essa base é aplicado os percentuais que variam de acordo com a atividade da pessoa jurídica, se houver atividade diversificada será aplicado o percentual correspondente a cada atividade. (HIGUCHI, 2014)

Conforme Equipe do Portal Tributário (2016), os percentuais a serem aplicados, seguem conforme tabela 2 e notas explicativas.

Tabela 2 - Tabela espécies atividades, base de cálculo IRPJ mensal

Espécies de atividades	% sobre a receita
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%
☐ Venda de mercadorias ou produtos ☐ Transporte de cargas ☐ Atividades de venda de imóveis, de acordo com o objeto social da empresa ☐ Construção por empreitada, quando houver emprego de materiais próprios ☐ Serviços hospitalares ☐ Serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, a partir de 01.01.2009 - ver nota 3 ☐ Atividade Rural ☐ Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante ☐ Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)	8 %
☐ Serviços de transporte (exceto o de cargas) ☐ 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 ☐ Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano (ver nota 1)	16%
☐ Serviços em geral (ver nota 2) ☐ Serviços prestados pelas sociedades civis de profissão legalmente regulamentada ☐ Intermediação de negócios (ver nota 2) ☐ Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos (ver nota 2) ☐ Construção por administração ou empreitada, quando houver emprego unicamente de mão de obra (ver nota 2) ☐ Factoring (ver nota 2)	32%
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual	1,6 a 32%

Autor: Equipe do Portal Tributário (2016)

A base de cálculo da CSLL, para pagamento mensal estimado será o resultado da aplicação de 12% sobre a receita bruta, com os ganhos de capital, dos rendimentos e ganhos de aplicações financeiras e das demais receitas e resultados positivos. Para as prestadoras de serviços, o percentual será de 32%, conforme art. 22 da Lei nº 10.684, de 2003. (HIGUCHI, 2014)

Segundo Higuchi, 2014, p.36:

Os rendimentos e os ganhos de aplicações financeiras que tiverem imposto de renda retido na fonte ou pago em separado não compõem a base de cálculo do imposto estimado, mas os que não foram tributados deverão ser incluídos [...] Na base de cálculo da CSLL entram todos os rendimentos que sofreram retenção na fonte, sem exceção. [...] A IN nº 11, de 21-02-96, manda acrescentar á base de cálculo as variações monetárias ativas, que passaram a ser receitas pelo art.9º da Lei nº 9.718/98.

A alíquota do imposto de renda será de 15% e o adicional 10%. O adicional será realizado sobre a parcela do lucro estimado que exceder R\$ 20.000,00. O pagamento deverá ser realizado até o último dia do mês seguinte. A alíquota da CSLL será 9% (HIGUCHI, 2014).

Segundo Córdova (2012, p. 25):

Poderão ser deduzidos do imposto mensal devido, desde que os rendimentos tenham integrado a base de cálculo do imposto mensal:

- a) Incentivos fiscais, respeitados os limites máximos admitidos pela legislação (PAT, Projetos Culturais, Audiovisuais, Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente);
- b) IR Fonte sobre pagamentos efetuados por órgãos públicos federais, estaduais e municipais;
- c) IR Fonte sobre pagamentos efetuados a entidades da administração pública federal (empresas públicas; sociedades de economia mista e demais entidades que a União detenha a maioria do capital social com direito a voto);
- d) IR Fonte sobre remuneração de serviços profissionais;
- e) IR Fonte sobre os rendimentos de aplicação financeira de renda fixa;
- f) IR pago sobre os ganhos líquidos decorrentes de aplicação de renda variável. [...]

Poderão ser deduzidos da Contribuição Social estimada (art. 22 da IN SRF nº 390/2004):

- a) CS Retida na Fonte sobre pagamentos efetuados por órgãos públicos federais, estaduais e municipais;
- b) CS Retida na Fonte sobre pagamentos efetuados entidades da administração pública federal (empresas públicas; sociedades de

economia mista e demais entidades que a União detenha a maioria do capital social com direito a voto);

c) CS Retida na Fonte sobre remuneração de serviços profissionais.

8.8.2.1 Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução

De acordo com Brasil (1995), Lei nº 8.981, art.35º:

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.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

O balanço ou balancete de suspensão ou redução do imposto sempre compreenderá o período de 1º de janeiro e a data de apuração do lucro. O imposto e adicional calculados com base no lucro real do período serão comparados com os valores pagos nos meses anteriores. Se a soma dos pagamentos efetuados for maior que o imposto devido apurado com base no balanço, a empresa não pagará imposto. Se o imposto for um pouco maior a empresa pagará a diferença. O código de pagamento será sempre o de pagamento estimado. Ao final do exercício vigente é apurado o imposto anual, do valor a pagar será descontado os valores já recolhidos mensalmente durante o ano (HIGUCHI,2014).

O saldo receberá o seguinte tratamento conforme dispõe Brasil (1996), Lei nº 9.430, art.6º:

O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

~~§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:~~

~~I- pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;~~

~~II- compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.~~

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

9 SIMPLES NACIONAL

9.1 Conceito

Segundo Equipe do Portal Tributário (2016):

O Simples Nacional é regido pela Lei complementar (LC) 123/2006 onde estabelece normas ao regime de tratamento diferenciado e simplificado a microempresas e empresas de pequeno porte quanto a apuração e recolhimento de impostos, obrigações trabalhistas e previdenciárias, acesso a crédito e ao mercado e ao cadastro nacional único de contribuintes.

Foi revogada através da Lei Complementar 139/2011, onde o Governo Federal elevou os limites de receita bruta, para fins de opção pelo Simples Nacional. Os novos limites, válidos a partir de 2012, são:

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

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

Nota: A empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional em 31 de dezembro de 2011 que durante o ano-calendário de 2011 auferir receita bruta total anual entre R\$ 2.400.000,01 (dois milhões, quatrocentos mil reais e um centavo) e R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) continuará automaticamente incluída no Simples Nacional com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012, ressalvado o direito de exclusão por comunicação optante.

A lei abrange todos os entes federativos (União, Estado, Distrito Federal e Municípios).

Conforme HIGUCHI (2014, p.88):

Os artigos 3 e 17 da Lei complementar nº 123, de 2006, vedam a opção o Simples Nacional nas seguintes hipóteses:

- Como micro empresa quando a receita bruta no ano-calendário anterior for superior a R\$ 360.000,000;
- Como empresa de pequeno porte quando a receita bruta no ano-calendário anterior for superior a R\$ 3.600.000,00;
- De cujo capital participe de outra pessoa jurídica;
- Que seja filial, sucursal, agência ou representação no país, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- Tenha Sócio domiciliado no exterior;

- De cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indiretamente federal, estadual ou municipal;
- De cujo capital participe pessoa física com firma individual, ou seja, sócia de empresa do Simples Nacional, desde que a receita global ultrapasse R\$ 3.600.000,00 no ano calendário;
- Cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não inscrita no Simples Nacional desde que a receita bruta global ultrapasse R\$ 3.600.000,00 no ano calendário;
- Cujo sócio ou titular seja, administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse R\$ 3.600.000,00;
- Participe do capital de outra pessoa jurídica;
- Constituída sob a forma de cooperativa, exceto as de consumo;
- Exerça atividade de instituição financeira ou equiparada ou Factoring;
- Seja resultante de cisão nos últimos cinco anos calendário.

9.2 Formalização

Conforme Portal da Receita Federal do Brasil (2016):

A formalização da opção pelo Simples Nacional é feita pela internet para todo o ano calendário com prazo de inscrição o último dia útil do mês de janeiro, valendo a inscrição para o próprio ano calendário, quem se inscrever em Jan/16 será enquadrado no regime simplificado em todo o ano de 2016.

9.3 Receitas tributadas pelo Simples Nacional

Pêgas (2014, p. 764 e 765) diz que;

[...] É tributado pelo Simples Nacional apenas a receita bruta da pessoa jurídicas, não alcançando as demais receitas eventualmente obtidas.

Exclusão:

Devolução de vendas e vendas cancelas

Os descontos incondicionais (comerciais, concedidos na nota fiscal)

IPI e ICMS ST, quando registrados em receita bruta.

Não serão incluídas no SIMPLES NACIONAL as receitas financeiras. Contudo, o imposto de renda retido na fonte sobre estas receitas será considerado como forma de tributação definitiva.

9.3.1 Alíquotas

O Simples Nacional permite em fazer um único recolhimento mensal, aplicando um percentual estabelecido na Lei, abrangendo os tributos: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS, IPI, ICMS, ISS e a contribuição patronal para o INSS (PÊGAS, 2014).

Pêgas (2014, p.767):

A empresa inscrita no simples continuará desobrigada a efetuar o pagamento das contribuições para órgãos como SESC, Sesi ou SENAT (1,5%), SENAC, SENAI ou SENAT (1%), SEBRAE (0,6%), INCRA (0,2%), além do salário educação (2,5%). A isenção é permitida para todas as empresas que se enquadrarem no Simples Nacional, portanto os prestadores de serviços que pagam o INSS e o SAT fora do modelo simplificado serão contemplados com a isenção (Lei Complementar 123/06, art.13, inciso 3º).

9.3.2 Pagamento

Pêgas (2014, p.774):

A Lei Complementar 123/06 que instituiu o Simples Nacional informa que o prazo para pagamento do Simples será no último dia útil da primeira quinzena do mês seguinte ao mês de apuração, mas de acordo com a Resolução nº 51/2008 (art. 18) definiu o prazo de pagamento para o dia 20 do mês seguinte.

9.4 Microempreendedor Individual (MEI)

O Microempreendedor Individual é a pessoa que trabalha por conta própria e que se legaliza como pequeno empresário.

Segundo portal do Microempreendedor Individual (MEI):

Microempreendedor Individual (MEI) é a pessoa que trabalha por conta própria e que se legaliza como pequeno empresário.

Para ser um microempreendedor individual, é necessário faturar no máximo até R\$ 60.000,00 por ano e não ter participação em outra empresa como sócio ou titular.

A Lei Complementar nº 128, de 19/12/2008, criou condições especiais para que o trabalhador conhecido como informal possa se tornar um MEI legalizado.

Portal MEI (2016) informa que:

[...] Uma das vantagens oferecidas está o registro no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), onde facilita a abertura de conta bancária, pedido de empréstimos e a emissão de notas fiscais. O MEI será enquadrado no Simples Nacional ficando isento dos tributos federais (IR, PIS, COFINS, IPI e CSLL). Pagará apenas o valor fixo mensal de R\$ 45,00 (Comércio ou Indústria) ou R\$ 50,00 (Comércio e Serviços) que será destinado a Previdência Social e ao ICMS ou ao ISS. Essas quantias são atualizadas anualmente de acordo com o salário mínimo.

A legislação permite que ao trabalhador formalizar seu negócio pagando apenas 5% do salário mínimo referente ao INSS e uma parcela fixa mensal de R\$ 1,00 a título de ICMS se atividade for comércio ou indústria, e a taxa de R\$ 5,00 de ISS para atividades de Prestação de Serviços.

9.5 Em Tempo

Enquanto desenvolvíamos o trabalho houve uma mudança na Lei do Simples Nacional.

Foi aprovado o projeto de Lei Complementar nº 155/2016 que altera a Lei complementar nº 123.

Conforme equipe do blog pontaazul.com:

O limite máximo de receita bruta anual para pequenas empresas participem do regime especial de tributação do Simples Nacional sobe de R\$ 3,6 milhões para R\$ 4,8 milhões, o que equivale a uma média mensal de R\$ 400 mil.

Já para quem é formalizado como Microempreendedor Individual (MEI), o novo teto de enquadramento passa de R\$ 60 mil para R\$ 81 mil anuais, o que resulta em uma media mensal de R\$ 6,75 mil.

Conforme noticiado no portal Legisweb:

Lei Complementar nº 155/2016, "Art. 18-A:

§ 1º Para os efeitos desta Lei Complementar, considera-se MEI o empresário individual que se enquadre na definição do art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, ou o empreendedor que exerça as atividades de industrialização, comercialização e prestação de serviços no âmbito rural, que tenha auferido receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais), que seja optante pelo Simples Nacional e que não esteja impedido de optar pela sistemática prevista neste artigo.

§ 2º No caso de início de atividades, o limite de que trata o § 1º será de R\$ 6.750,00 (seis mil, setecentos e cinquenta reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

Com as mudanças um número maior de empresas poderão optar pelo regime simplificado de recolhimento de impostos.

9.5.1 Novas alíquotas, tabelas e participantes.

A equipe do blog pontaazul.com informa que:

Não será mais aplicado uma alíquota simples sobre a receita bruta mensal, a partir de 2018, a alíquota será maior, mas com um desconto fixo específico para cada faixa de enquadramento.

As tabelas do Simples Nacional são agora resumidas em cinco anexos, sendo três para serviços, um para comércio e outro para indústria.

Também a quantidade de faixas de faturamento caiu de 20 para seis.

Vão para o anexo III (com alíquotas menores) alguns dos serviços antes presentes na quinta e sexta Tabela como academias de dança e de artes marciais, laboratórios, serviços de medicina, odontologia e psicologia. Já no novo anexo V irão figurar outras atividades do atual anexo VI, como despachantes, Engenharia, cartografia, topografia, perícia, leilão, auditoria, jornalismo e publicidade.

Pequenas empresas que atuam na indústria de bebidas alcoólicas como cervejaria, destilarias, vinícolas e produtores de licor poderão optar pelo Simples Nacional, exceto aquelas que produzem ou vendem no atacado.

Poderão também pedir inclusão no Simples Nacional as organizações da sociedade civil (Oscips), as sociedades cooperativas e as integradas por pessoas em situação de risco ou vulnerabilidade pessoal ou social, além de organizações religiosas que se dediquem as atividades de cunho social.

Outra novidade é a permissão de enquadramento como MEI do empreendedor da área como atividades de industrialização, comercialização ou prestação de serviços.

9.5.2 Novo Prazo para Dívidas

Conforme informações da equipe do blog pontaazul.com:

Participantes do Simples Nacional com dívidas vencidas até maio de 2016 poderão realizar o pagamento dos débitos em até 120 vezes, com valor mínimo de R\$ 300 na parcela para micro e pequenas empresas e de R\$ 20 para MEI. Valor de cada prestação será corrigido pela taxa Selic e por 1% aplicado no mês do pagamento da parcela (entra em vigor junto com a publicação da legislação).

9.5.3 Investidor Anjo

Conforme noticiado pela equipe do blog pontaazul.com:

A nova legislação cria a figura do investidor-anjo em incentivo às atividades de inovação e o investimento produtivo. Ele poderá aportar capital em micro e pequenas empresas para participar dos lucros obtidos, em contrato.

Podem se tornar investidor-anjo pessoas físicas e jurídicas, além de fundos de investimento, não tendo direito a voto ou gerência e não respondendo por dívidas da empresa. E terá preferência de compra em uma futura venda da empresa.

Conforme informa a equipe do portal Legisweb:

Lei 155 /2016 art. Art. 61: Para incentivar as atividades de inovação e os investimentos produtivos, a sociedade enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos desta Lei Complementar, poderá admitir o aporte de capital, que não integrará o capital social da empresa.

§ 4º O investidor-anjo:

I - não será considerado sócio nem terá qualquer direito a gerência ou voto na administração da empresa;

II - não responderá por qualquer dívida da empresa, inclusive em recuperação judicial, não se aplicando a ele o art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil;

III - será remunerado por seus aportes, nos termos do contrato de participação, pelo prazo máximo de cinco anos.

§ 6º Ao final de cada período, o investidor-anjo fará jus à remuneração correspondente aos resultados distribuídos, conforme contrato de participação, não superior a 50% (cinquenta por cento) dos lucros da sociedade enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte.

§ 7º O investidor-anjo somente poderá exercer o direito de resgate depois de decorridos, no mínimo, dois anos do aporte de capital, ou prazo superior estabelecido no contrato de participação, e seus haveres serão pagos na forma do art. 1.031 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, não podendo ultrapassar o valor investido devidamente corrigido.

9.5.4 Reciprocidade Social

Em conformidade com o blog pontaazul.com:

Micro e pequenas empresas deverão contratar jovem aprendiz ou pessoa portadora de deficiência para ter acesso a linhas de créditos específicas que podem ser oferecidas por bancos comerciais públicos, bancos múltiplos públicos com carteira comercial, Caixa Econômica Federal e Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

TABELAS DO SIMPLES NACIONAL - VIGENTES DE 01.01.2012 a 31.12.2017

Tabela 3 - TABELA DO SIMPLES NACIONAL

ANEXO I (Vigência a Partir de 01.01.2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

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

Autor: Brasil, Simples Nacional. Acesso em 05/10/2016.

Tabela 4 - TABELA DO SIMPLES NACIONAL

ANEXO II (Vigência a Partir de 01.01.2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Indústria

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

Autor: Brasil, Simples Nacional. Acesso em 05/10/2016.

Tabela 5 - TABELA DO SIMPLES NACIONAL

ANEXO III (Vigência a Partir de 01.01.2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços

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

Autor: Brasil, Simples Nacional. Acesso em 05/10/2016.

Tabela 6 - TABELA DO SIMPLES NACIONAL

ANEXO IV (Vigência a Partir de 01.01.2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da 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%

Autor: Brasil, Simples Nacional. Acesso em 05/10/2016.

Tabela 7 - TABELA DO SIMPLES NACIONAL ANEXO VA

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços:

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo: $(r) = \text{Folha de Salários incluídos} / \text{encargos (em 12 meses)}$.

2) Nas hipóteses em que (r) corresponda aos intervalos centesimais da Tabela V-A, onde "<" significa menor que, ">" significa maior que, " $\leq$ " significa igual ou menor que e " $\geq$ " significa maior ou igual que, as alíquotas do Simples Nacional relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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	18,8 %	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 %

Autor: Brasil, Simples Nacional. Acesso em 05/10/2016.

Tabela 8 - TABELA DO SIMPLES NACIONAL

ANEXO VB (Vigência a Partir de 01.01.2015) conforme Resolução CGSN 117/2014

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	CPP	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep
	I	J	K	L	M
Até 180.000,00	N x0,9	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 180.000,01 a 360.000,00	N x0,875	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 360.000,01 a 540.000,00	N x0,85	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 540.000,01 a 720.000,00	N x0,825	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 720.000,01 a 900.000,00	N x0,8	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 900.000,01 a 1.080.000,00	N x0,775	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	N x0,75	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	N x0,725	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	N x0,7	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	N x0,675	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	N x0,65	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	N x0,625	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	N x0,6	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	N x0,575	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	N x0,55	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	N x0,525	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	N x0,5	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	N x0,475	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	N x0,45	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	N x0,425	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L

Autor: Brasil, Simples Nacional. Acesso em 05/10/2016.

Tabela 9 - TABELA DO SIMPLES NACIONAL

ANEXO V-A (Vigência a Partir de 01.01.2015) conforme Resolução CGSN 117/2014

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquot a	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%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	N x0,425	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P

Autor: Brasil, Simples Nacional. Acesso em 05/10/2016.

Tabela 10 - Simples Nacional
ANEXO I
DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006
(Vigência: 01.01.2018)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)				Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)	
1a Faixa	Até 180.000,00			4,00%	-	
2a Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00			7,30%	5.940,00	
3a Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00			9,50%	13.860,00	
4a Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00			10,70%	22.500,00	
5a Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00			14,30%	87.300,00	
6a Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00			19,00%	378.000,00	
FAIXAS	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS
1a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5a Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6a Faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Autor: Brasil (2016).

Tabela 11 - Simples Nacional
ANEXO II
DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006
(Vigência: 01.01.2018)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Indústria

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)					Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)		
1a Faixa	Até 180.000,00				4,50%	-		
2a Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00				7,80%	5.940,00		
3a Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00				10,00%	13.860,00		
4a Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00				11,20%	22.500,00		
5a Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00				14,70%	85.500,00		
6a Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00				30,00%	720.000,00		
Faixas		Percentual de Repartição dos Tributos						
		IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	IPI	ICMS
1a Faixa		5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
2a Faixa		5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
3a Faixa		5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
4a Faixa		5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
5a Faixa		5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
6a Faixa		8,50%	7,50%	20,96%	4,54%	23,50%	35,00%	-

Autor: Brasil (2016).

Tabela 12 - Simples Nacional

ANEXO III

DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(Vigência: 01.01.2018)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)			Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)			
1a Faixa	Até 180.000,00		6,00%	-			
2a Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00		11,20%	9.360,00			
3a Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00		13,50%	17.640,00			
4a Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00		16,00%	35.640,00			
5a Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00		21,00%	125.640,00			
6a Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00		33,00%	648.000,00			
Faixas		Percentual de Repartição dos Tributos					
		IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS (*)
1a Faixa		4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50%
2a Faixa		4,00%	3,50%	14,05%	3,05%	43,40%	32,00%
3a Faixa		4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
4a Faixa		4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
5a Faixa		4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50% (*)
6a Faixa		35,00%	15,00%	16,03%	3,47%	30,50%	-
(*) O percentual efetivo máximo devido ao ISS será de 5%, transferindo-se a diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual. Sendo assim, na 5a faixa, quando a alíquota efetiva for superior a 14,92537%, a repartição será:							
		IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
5a Faixa, com alíquota efetiva superior a 14,92537%		(Alíquota efetiva - 5%) x 6,02%	(Alíquota efetiva - 5%) x 5,26%	(Alíquota efetiva - 5%) x 19,28%	(Alíquota efetiva - 5%) x 4,18%	(Alíquota efetiva - 5%) x 65,26%	Percentual de ISS fixo em 5%

Autor: Brasil (2016).

Tabela 13 - Simples Nacional

ANEXO IV

DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(Vigência: 01.01.2018)

**Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da
prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei
Complementar**

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1a Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-
2a Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	9,00%	8.100,00
3a Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,20%	12.420,00
4a Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	14,00%	39.780,00
5a Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	22,00%	183.780,00
6a Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	828.000,00

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos				
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS (*)
1a Faixa	18,80%	15,20%	17,67%	3,83%	44,50%
2a Faixa	19,80%	15,20%	20,55%	4,45%	40,00%
3a Faixa	20,80%	15,20%	19,73%	4,27%	40,00%
4a Faixa	17,80%	19,20%	18,90%	4,10%	40,00%
5a Faixa	18,80%	19,20%	18,08%	3,92%	40,00% (*)
6a Faixa	53,50%	21,50%	20,55%	4,45%	-

(*) O percentual efetivo máximo devido ao ISS será de 5%, transferindo-se a diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual. Sendo assim, na 5a faixa, quando a alíquota efetiva for superior a 12,5%, a repartição será:

Faixa	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS
5a Faixa, com alíquota efetiva superior a 12,5%	Alíquota efetiva - 5%) x 31,33%	(Alíquota efetiva - 5%) x 32,00%	(Alíquota efetiva - 5%) x 30,13%	Alíquota efetiva - 5%) x 6,54%	Percentual de ISS fixo em 5%

Autor: Brasil (2016).

Tabela 14 - Simples Nacional

ANEXO V

DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(Vigência: 01.01.2018)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-I do art. 18 desta Lei Complementar

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1a Faixa	Até 180.000,00	15,50%	-
2a Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	18,00%	4.500,00
3a Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
4a Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	20,50%	17.100,00
5a Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	23,00%	62.100,00
6a Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,50%	540.000,00

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
1a Faixa	25,00%	15,00%	14,10%	3,05%	28,85%	14,00%
2a Faixa	23,00%	15,00%	14,10%	3,05%	27,85%	17,00%
3a Faixa	24,00%	15,00%	14,92%	3,23%	23,85%	19,00%
4a Faixa	21,00%	15,00%	15,74%	3,41%	23,85%	21,00%
5a Faixa	23,00%	12,50%	14,10%	3,05%	23,85%	23,50%
6a Faixa	35,00%	15,50%	16,44%	3,56%	29,50%	-

Autor: Brasil (2016).

10 ESTUDO DE CASO

O estudo de caso desenvolvido tem como objetivo demonstrar com base na análise dos relatórios sobre os resultados da empresa, qual o melhor regime de tributação aplicável, entre o Lucro Presumido e o Lucro Real, que será demonstrado através da apuração dos impostos PIS/COFINS e IRPJ/CSLL, impostos estes que impactam diretamente no resultado, lucro final da empresa.

10.1 Desenvolvimento do estudo de caso

Neste estudo de caso é utilizado uma empresa fictícia do ramo comercial de calçados denominada Art Pé Comercial Ltda., que tem sua tributação sobre o regime do Lucro Presumido. Pretende-se utilizar sobre a entidade o regime menos oneroso de maneira legal e viável para a mesma.

10.1.1 Fonte de Dados

Inicialmente depara-se com a demonstração do resultado do exercício (DRE) do ano de 2015.

Tabela 15 - Demonstração do Resultado do Exercício

EMPRESA ART PÉ COMERCIAL LTDA – 31/12/2015

Receita de Vendas	75.504.043,10
(-) Devolução de Vendas	3.459.560,59
(-) Impostos incidentes	13.518.668,82
(-) Custos das Mercadorias Vendidas	20.557.796,13
(=) Lucro bruto	37.968.017,56
(-) Receitas (despesas) operacionais	
Despesas gerais e administrativas	20.462.325,71
Despesas comerciais	1.929.576,55
Despesas financeiras e tributárias	4.279.929,57
Receitas financeiras	87.930,48
Outras receitas (despesas) operacionais	-
Resultado de equivalência patrimonial	-
	26.583.901,35
(=) Resultado operacional	11.384.116,21
(+) Outras receitas e despesas não operacionais	-
	11.384.116,21
(-) Provisão para contribuição social e imposto de renda	2.225.121,97
(=) Lucro do exercício	9.158.994,24

Fonte: Os Autores (2016)

10.1.2 Apurações

Com base nos balancetes de verificação e DRE mensais, realizou-se apuração PIS/COFINS, IRPJ E CSLL, pelo regime do lucro real.

10.1.2.1 PIS e COFINS

Apresenta-se a seguir a apuração de PIS e COFINS mensal pelo regime de não cumulatividade.

Tabela 16 - Cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativo (Janeiro – Junho)

CÁLCULO DO PIS E DA COFINS NÃO-CUMULATIVOS							
VALORES DAS RECEITAS		EXERCÍCIO 2015					
		JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
(+) Receita de Vendas de Mercadorias		4.681.994,98	4.324.621,95	5.291.421,16	5.164.931,58	7.184.001,42	5.890.768,92
(+) Rendimentos de Aplicações Financeiras		10.031,60	8.934,48	11.382,59	12.855,91	6.490,50	7.089,01
(+) Descontos Comerciais Obtidos		-	-	-	87,48	4.331,39	-
(+) Variações Monetárias Ativas		86,16	0,02	-	136,48	0,24	-
(+) Rendas Diversas		77,30	0,75	17,19	1.412,92	-	-
(+) Devoluções de Compras		7.385,43	25.774,13	57.235,55	69.777,99	18.794,98	25.316,44
BASE DÉBITOS		4.699.575,46	4.359.331,32	5.360.056,49	5.249.202,35	7.213.618,53	5.923.174,37
BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS		4.689.380,41	4.350.396,08	5.348.656,71	5.234.709,57	7.202.796,40	5.916.085,36
CRÉDITOS SOBRE AS COMPRAS							
(-) Mercadorias adquiridas para Revenda		1.059.869,18	2.047.702,56	2.448.570,52	2.820.462,60	1.932.109,56	1.365.495,54
(-) Vendas canceladas		14.423,73	12.049,31	14.108,12	20.655,38	24.221,87	25.495,01
(-) Aluguéis de Prédios pagos à PJ		258.194,84	254.470,73	273.563,16	270.135,00	328.524,55	287.864,18
(-) Encargos de Depreciação do Ativo Imob.		15.133,21	15.133,21	15.122,34	15.490,71	17.317,51	17.105,06
(-) Amortizações		14.779,81	14.779,81	14.689,86	14.713,16	14.744,63	14.744,63
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS		1.362.400,76	2.344.135,61	2.766.053,98	3.141.456,84	2.316.918,11	1.710.704,41
BASE DE CÁLCULO TOTAL		3.337.174,71	2.015.195,71	2.594.002,51	2.107.745,51	4.896.700,42	4.212.469,96
PIS - ALIQUOTA 1,65%		54.895,16	33.103,30	42.612,94	34.538,67	80.616,99	69.388,79
COFINS - ALIQUOTA 7,6%		252.850,45	152.475,80	196.277,81	159.087,21	371.326,75	319.608,95

Fonte: Os Autores (2016)

Tabela 17 - Cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativo (Julho – Dezembro)

VALORES DAS RECEITAS		JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
(+)	Receita de Vendas de Mercadorias	5.299.037,23	6.058.558,56	5.780.749,59	6.586.390,33	7.074.325,78	12.167.241,62
(+)	Rendimentos de Aplicações Financeiras	7.915,59	3.941,58	-	-	1.693,19	4.003,22
(+)	Descontos Comerciais Obtidos	-	-	-	1.115,20	318,14	3.435,00
(+)	Variações Monetárias Ativas	179,18	3,70	4,97	1,25	876,04	
(+)	Rendas Diversas	114,13	-	-	0,06	-	
(+)	Devoluções de Compras	44.036,26	100.008,37	81.386,85	79.482,69	43.219,70	38.875,01
BASE DE CÁLCULO DOS DEBITOS		5.351.282,38	6.162.512,20	5.862.141,41	6.666.989,52	7.120.432,84	12.213.554,85
CRÉDITOS SOBRE AS COMPRAS							
(-)	Mercadorias adquiridas para Revenda	1.488.385,91	1.889.160,90	1.863.538,94	2.870.852,53	2.128.745,26	2.106.384,72
(-)	Vendas canceladas	26.057,26	422.195,60	496.114,03	567.166,98	578.604,82	1.258.468,50
(-)	Aluguéis de Prédios pagos à PJ	270.788,98	278.418,87	270.040,03	292.582,51	295.836,37	540.912,42
(-)	Encargos de Depreciação do Ativo Imob.	17.512,85	17.586,16	16.340,11	17.500,26	17.666,06	18.628,57
(-)	Amortizações	14.759,08	13.120,70	10.129,17	6.714,40	6.714,40	6.714,40
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS		1.817.504,08	2.620.482,22	2.656.162,27	3.754.816,67	3.027.566,90	3.931.108,61
BASE DE CÁLCULO TOTAL		3.533.778,31	3.542.029,99	3.205.979,14	2.912.172,85	4.092.865,95	8.282.446,24
PIS - ALIQUOTA 1,65%		58.225,25	58.404,04	52.898,61	48.039,69	67.503,41	136.585,98
COFINS - ALIQUOTA 7,6%		268.271,63	269.052,25	243.654,24	221.284,94	310.953,87	629.198,14

Fonte: Os Autores (2016)

Para as receitas financeiras de rendimentos de aplicações financeiras, descontos comerciais obtidos, variações monetárias ativas e rendas diversas, no primeiro semestre foi considerado alíquota 0. E a partir do segundo semestre foi utilizado as alíquotas de 0,65% para o PIS e 4% para COFINS, conforme dispõe em BRASIL, Decreto nº 8.426/2015:

Art. 1º Ficam restabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.

§ 1º Aplica-se o disposto no caput inclusive às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

§ 2º Ficam mantidas em 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis aos juros sobre o capital próprio.

§ 3º Ficam mantidas em zero as alíquotas das contribuições de que trata o caput incidentes sobre receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, de: (Incluído pelo Decreto nº 8.451, de 2015) (Produção de efeito)

I - operações de exportação de bens e serviços para o exterior; e (Incluído pelo Decreto nº 8.451, de 2015) (Produção de efeito)

II - obrigações contraídas pela pessoa jurídica, inclusive empréstimos e financiamentos. (Incluído pelo Decreto nº 8.451, de 2015) (Produção de efeito)

§ 4º Ficam mantidas em zero as alíquotas das contribuições de que trata o caput incidentes sobre receitas financeiras decorrentes de operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsa de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão organizado destinadas exclusivamente à proteção contra riscos inerentes às oscilações de preço ou de taxas quando, cumulativamente, o objeto do contrato negociado: (Incluído pelo Decreto nº 8.451, de 2015) (Produção de efeito)

a) estiver relacionado com as atividades operacionais da pessoa jurídica; e (Incluído pelo Decreto nº 8.451, de 2015) (Produção de efeito)

b) destinar-se à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica. (Incluído pelo Decreto nº 8.451, de 2015) (Produção de efeito)

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de julho de 2015.

Art. 3º Fica revogado, a partir de 1º de julho de 2015, o Decreto nº 5.442, de 9 de maio de 2005.

Por se tratar de uma empresa comercial o crédito sobre energia elétrica não foi utilizado, pois não se trata de insumo direto envolvido na produção.

Conforme nos diz a RFB (2016), Cosit nº 7:

“[...]fundamentadamente o tradicional entendimento da RFB de que somente se consideram insumos para fins de apuração de crédito das referidas contribuições os bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros[...]”.

Após apurações realizadas a empresa nos disponibilizou os antigos dados e com isso foi levantado os seguintes comparativos:

Tabela 18 – PIS-COFINS Presumido X Real

PIS			
Mês	Lucro Real -1,65%	Lucro Presumido - 0,65%	Diferença
Janeiro	54.895,16	30.339,21	24.555,95
Fevereiro	33.103,30	28.031,72	5.071,58
Março	42.612,94	34.302,53	8.310,41
Abril	34.538,67	33.437,80	1.100,87
Maio	80.616,99	46.538,57	34.078,42
Junho	69.388,79	38.124,28	31.264,51
Julho	58.225,25	34.274,37	23.950,88
Agosto	58.404,04	36.636,36	21.767,68
Setembro	52.898,61	34.350,13	18.548,47
Outubro	48.039,69	39.124,95	8.914,74
Novembro	67.503,41	42.222,19	25.281,23
Dezembro	136.585,98	70.907,03	65.678,96
Total no Ano	736.812,84	468.289,14	268.523,70

COFINS			
Mês	Lucro Real -7,6%	Lucro Presumido - 3,0%	Diferença
Janeiro	252.850,45	140.027,14	112.823,32
Fevereiro	152.475,80	129.377,18	23.098,62
Março	196.277,81	158.319,39	37.958,42
Abril	159.087,21	154.328,29	4.758,92
Maio	371.326,75	214.793,39	156.533,36
Junho	319.608,95	175.958,22	143.650,73
Julho	268.271,63	158.189,40	110.082,23
Agosto	269.052,25	169.090,89	99.961,36
Setembro	243.654,24	158.539,07	85.115,17
Outubro	221.284,94	180.576,70	40.708,24
Novembro	310.953,87	194.871,63	116.082,24
Dezembro	629.198,14	327.263,19	301.934,94
Total no Ano	3.394.042,03	2.161.334,48	1.232.707,55

Fonte: Os Autores (2016)

No lucro presumido as alíquotas de recolhimento são menores, pois utilizam o regime de cumulatividade. Porém no lucro real as alíquotas são maiores e a empresa tem a opção de se creditar de algumas contas como devolução de compras, depreciações, entre outros, autorizados por lei.

O valor a pagar no Presumido é menor que no Real, porém observando a conta de despesas, o presumido apresentará despesa maior, pois no real, devido aos créditos permitidos em lei a despesa tende a diminuir.

Logo com os dados apurados entre o PIS e a COFINS pode-se observar uma diferença total de R\$ 1.501.231,25 que será paga a maior pelo regime de não cumulatividade, mesmo com o aproveitamento dos créditos, a alíquota é muito alta, o que resulta nesta grande diferença a pagar entre um regime e o outro.

Entretanto ao realizar o planejamento tributário, o profissional da contabilidade precisa se atentar a apuração do PIS e COFINS, pois estes impostos impactam diretamente o resultado, o lucro real da empresa. O PIS e COFINS consomem uma grande parcela dos impostos a pagar, sendo até recomendável um planejamento tributário focado na redução destes impostos através dos créditos permitidos em lei.

10.1.2.2 IRPJ e CSLL

Na apuração do IRPJ e do CSLL algumas informações importantes para tributação no lucro real que deverão ser transportadas para o E-Lalur.

- Adições - adicionado ao lucro despesas indedutíveis, que no caso da empresa são despesas indenizações à clientes por danos morais, baseados em BRASIL, Decreto nº 3000/1999, art. 718º:

O imposto incidente sobre os rendimentos tributáveis pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte, quando for o caso, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário (Lei nº 8.541, de 1992, art. 46).

- Exclusões - excluído do lucro o saldo referente a depreciação fiscal permitida em lei.

- Compensações - Deverá ser realizado diminuição do IRPJ a pagar devido a compensação de IR sobre aplicação financeira tributadas durante o ano (abril 3.885,90; agosto 10.447,88; dezembro 605,35).

10.1.2.3 Lucro Real Trimestral e Anual

Tabela – 19 Apuração Lucro Real – Trimestral

Apuração Lucro Real - Trimestral				
	1º TRI	2º TRI	3º TRI	4º TRI
Resultado Antes Do IR + CSLL	221.978,04	2.680.046,38	1.997.212,26	4.669.694,77
(+) Adições	0,00		832,72	3.171,06
(-) Exclusões	14.353,73	18.393,34	21.043,83	21.822,15
(=) Resultado Líquido Ajustado	207.624,31	2.661.653,04	1.977.001,14	4.651.043,68
(-) Compensações	0,00	0,00		
(=) Lucro Real	207.624,31	2.661.653,04	1.977.001,14	4.651.043,68
(X) Alíquota De 15%	31.143,65	399.247,96	296.550,17	697.656,55
(+) Adicional De 10%	14.762,43	260.165,30	191.700,11	459.104,37
IRPJ A RECOLHER	45.906,08	659.413,26	488.250,29	1.156.760,92
(X) Alíquota 9%	18.686,19	239.548,77	177.930,10	418.593,93
CSLL A RECOLHER	18.686,19	239.548,77	177.930,10	418.593,93
TOTAL IRPJ + CSLL	64.592,27	898.962,03	666.180,39	1.575.354,85

Fonte: Os Autores (2016)

Tabela – 20 Apuração Lucro Real Anual – mensal por estimativa

Apuração Mensal			
	IRPJ	CSLL	TOTAL
Jan	93.900,18	51.327,32	145.227,50
Fev	86.485,26	47.379,96	133.865,22
Mar	106.554,99	58.078,12	164.633,12
Abr	101.294,75	56.862,53	158.157,28
Mai	143.930,68	78.310,25	222.240,93
Jun	117.426,11	64.108,39	181.534,50
Jul	105.511,82	57.686,98	163.198,81
Ago	110.728,18	61.227,80	171.955,98
Set	103.693,95	57.074,51	160.768,47
Out	118.663,59	65.108,10	183.771,69
Nov	128.636,26	70.413,65	199.049,91
Dez	217.034,21	118.484,19	335.518,40

Fonte: Os Autores (2016)

Tabela – 21 Apuração Lucro Real Anual – apuração para levantamento de suspensão ou redução através do lucro acumulado mensal

	Lucro Acumulado	IRPJ	CSLL	Total
Jan	284.200,53	69.050,13	25.578,05	94.628,18
Fev	(13.278,52)	-	-	-
Mar	221.978,04	53.494,51	19.978,02	73.472,53
Abr	(179.437,35)	-	-	-
Mai	1.557.471,56	387.367,89	140.172,44	527.540,33
Jun	2.902.024,42	723.506,10	261.182,20	984.688,30
Jul	3.763.195,47	938.798,87	338.687,59	1.277.486,46
Ago	4.598.340,42	1.147.585,11	413.850,64	1.561.435,74
Set	4.899.236,67	1.222.809,17	440.931,30	1.663.740,47
Out	5.173.602,09	1.291.400,52	465.624,19	1.757.024,71
Nov	6.388.832,83	1.595.208,21	574.994,95	2.170.203,16
Dez	9.568.931,45	2.390.232,86	861.203,83	3.251.436,69

Fonte: Os Autores (2016)

Tabela - 22 Resumo – mensal por estimativa x suspensão

Valores Mensais Recolhidos			
	IRPJ	CSLL	Total
Jan	93.900,18	51.327,32	145.227,50
Fev	-	-	SUSPENSÃO
Mar	-	-	SUSPENSÃO
Abr	-	-	SUSPENSÃO
Mai	143.930,68	78.310,25	222.240,93
Jun	117.426,11	64.108,39	181.534,50
Jul	105.511,82	57.686,98	163.198,81
Ago	110.728,18	61.227,80	171.955,98
Set	103.693,95	57.074,51	160.768,47
Out	118.663,59	65.108,10	183.771,69
Nov	128.636,26	70.413,65	199.049,91
Dez	217.034,21	118.484,19	335.518,40
Total	1.139.525,00	623.741,19	1.763.266,19

Fonte: Os Autores 2016

Na base de cálculo mensal por estimativa dos meses de abril, agosto e dezembro não foram considerados os rendimentos de aplicações financeiras, pois nestes meses houve imposto de renda sobre aplicações financeiras, conforme dispõe Brasil, IN RFB 1515/2014, art 6º:

Art. 6º Ressalvado o disposto no inciso I do § 12 do art. 4º, não integram a base de cálculo do imposto sobre a renda mensal, de que trata este Capítulo:

I - os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicação financeira de renda fixa e de renda variável;

II - as receitas provenientes de atividade incentivada, na proporção do benefício de isenção ou redução do imposto a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus;

III - as recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas;

IV - a reversão de saldo de provisões anteriormente constituídas;

V - os lucros e dividendos decorrentes de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição em empresas domiciliadas no Brasil;

VI - a contrapartida do ajuste por aumento do valor de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;

VII - os juros sobre o capital próprio auferidos;

VIII - O ganho proveniente de compra vantajosa de que trata o § 9º do art. 92, que integrará a base de cálculo do imposto no mês em que houver a alienação ou baixa do investimento;

IX - as receitas de subvenções para investimento de que trata o art. 112 e as receitas relativas a prêmios na emissão de debêntures de que trata o art. 113, desde que os registros nas respectivas reservas de lucros sejam efetuados até 31 de dezembro do ano em curso, salvo nos casos de apuração de prejuízo previstos no § 3º do art. 112 e no § 3º do art. 113.

Parágrafo único. Os rendimentos e ganhos a que se refere o inciso I do caput deste artigo serão considerados na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda mensal quando não houverem sido submetidos à incidência na fonte ou ao recolhimento mensal previstos nas regras específicas de tributação a que estão sujeitos.

Tabela – 23 Apuração Lucro Real – Anual

Apuração Lucro Real - Anual	
Resultado Antes Do IR + CSLL	9.568.931,45
(+) Adições	4.003,78
(-) Exclusões	75.613,06
(=) Resultado Líquido Ajustado	9.497.322,17
Base De Cálculo	9.497.322,17
(X) Alíquota De 15%	1.424.598,33
(+) Adicional De 10%	925.732,22
(-) Compensações	-
IRPJ A RECOLHER	2.350.330,54
(X) Alíquota 9%	854.759,00
CSLL A RECOLHER	854.759,00
Total IRPJ + CSLL	3.205.089,54

Fonte: Os Autores (2016)

Na apuração mensal por estimativa em fevereiro, março e abril foi levantado balancete de suspensão, pois nos meses de fevereiro e abril a empresa apresentou prejuízo, mesmo realizando a apuração do lucro acumulado, o resultado ainda era prejuízo. E no mês de março o valor a recolher no lucro acumulado era menor do que o saldo acumulado da estimativa mensal. Nos meses seguintes não houve a possibilidade de redução e nem suspensão, pois os valores em cima do lucro acumulado sempre eram maiores do que os valores a pagar pela apuração mensal por estimativa.

Lembrando que por interferir diretamente na apuração do lucro real tanto trimestral, como anual o inventário de estoque deverá seguir o seguinte tratamento conforme explica Higuchi (2014, p. 38):

No lucro real trimestral, a escrituração do livro de inventário é obrigatório ao final de cada trimestre porque esse lucro é definitivo como ocorre no balanço de 31 de dezembro para o lucro real anual. No lucro real anual, em caso de suspensão ou redução de imposto mensal, o § 3º do art. 12 da IN nº 93, de 24-12-97, dispensa a escrituração do livro de inventário. Se a pessoa jurídica possuir registro permanente de estoques, o § 4º permite que o confronto entre

a contagem física e a escritural seja feita só no balanço de 31 de dezembro. Os saldos de estoques de registro permanente, apurados no final de cada mês, servem para apuração do lucro real mensal.

Nesta empresa é realizado o registro permanente de estoques. E a escrituração do livro de inventário segue o previsto em lei.

Mostra-se a seguir o comparativo entre as DRE pelo Lucro Presumido e Real Anual:

Tabela – 24 DRE – comparativo Lucro Presumido e Real.

	DRE		
	PRESUMIDO	REAL	DIFERENÇAS
Receita de Vendas	75.504.043,10	75.504.043,10	0,00
(-) Devolução de Vendas	3.459.560,59	3.459.560,59	0,00
(-) Impostos incidentes	13.518.668,82	20.182.783,54	(6.664.114,72)
(-) Custos das Mercadorias Vendidas	20.557.796,13	18.390.522,54	2.167.273,59
(=) Lucro bruto	37.968.017,56	33.471.176,43	4.496.841,13
(-) Receitas (despesas) operacionais			
Despesas gerais e administrativas	20.462.325,71	20.409.947,09	52.378,62
Despesas comerciais	1.929.576,55	1.929.576,55	0,00
Despesas financeiras e tributárias	4.279.929,57	1.650.305,95	2.629.623,62
Receitas financeiras	87.930,48	87.584,60	345,88
Outras receitas (despesas) operacionais			
Resultado de equivalência patrimonial			
	26.583.901,35	23.902.244,99	2.681.656,36
(=) Resultado operacional	11.384.116,21	9.568.931,45	1.815.184,76
(+) Outras receitas e despesas não operacionais			
(=) Resultado antes das provisões tributárias	11.384.116,21	9.568.931,45	1.815.184,76
(-) Provisão para contribuição social e imposto de renda	2.225.121,97	3.205.089,54	(979.967,57)
(=) Lucro do exercício	9.158.994,24	6.363.841,91	2.795.152,33

Fonte: Os Autores (2016)

Observando o comparativo da DRE, no Lucro Real houve um aumento nos impostos incidentes sobre a receita, que é devido ao PIS e COFINS não cumulativo, já que sua alíquota é maior. Houve uma diminuição no custo de mercadorias vendidas e nas despesas gerais e administrativas, devido aos créditos do PIS e COFINS. Um aumento considerável no IRPJ e CSLL a pagar, justificado pela questão que no

presumido a base de cálculo são receitas, e no real é o lucro. E no resultado final uma diminuição do lucro em relação ao presumido, devido ao impacto desses impostos.

Podemos observar que o fator que diminui este resultado é o PIS e COFINS.

10.2 Análise do estudo de caso

O Lucro Real na apuração de IRPJ e CSLL apresenta grandes vantagens, pois há a possibilidade de aproveitamento através de incentivos fiscais, de algumas exclusões permitidas em lei, e da compensação de prejuízos anteriores. Porém essas vantagens são diminuídas devido a elevada alíquota do PIS e COFINS não cumulativo que impacta diretamente no lucro, apesar de diminuir o lucro para base de cálculo, diminui também o lucro geral.

Logo pode-se concluir que analisando os valores de PIS e COFINS, IRPJ e CSLL, e o resultado final, o lucro líquido neste estudo de caso, o melhor regime de tributação para esta empresa é o Lucro Presumido.

Mas é de responsabilidade do profissional de contabilidade não analisar somente a posição atual da empresa, mas projetar os impostos futuros.

Esta empresa no ano de 2015 obteve uma receita bruta de vendas de R\$ 75.504.043,10, e receita financeira de R\$ 87.930,48, totalizando receita bruta de R\$ 75.591.973,58 estando próxima do limite admitido pelo Presumido de R\$ 78.000.000,00. No decorrer do ano esta receita bruta de vendas só foi aumentando tendo uma média de R\$ 6.292.004, e um aumento médio de 653.552 mensais. Utilizando estes dados e realizando uma estimativa, a receita do ano de 2016 será de aproximadamente R\$ 82.000.00,00. Logo no ano de 2017 a empresa será obrigada a optar pelo Regime do Lucro Real.

E é neste aspecto que o contador já deve se programar, planejando as melhores operações de diminuição de tributos dentro da lei. Como uma análise aprofundada de mais opções de aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS. Aderência da empresa aos programas de incentivo fiscais mais vantajosos para sua realidade, sempre analisando se o investimento compensará os valores de incentivo, o aumento de algumas despesas com pessoal, como benefícios como vale

alimentação, refeição que não podem ser deduzidos mais que são despesas que diminuem a base do lucro, que conforme análise pode compensar.

E também deve oferecer a melhor opção entre o real trimestral e anual. O real anual dá a possibilidade de diminuição do desembolso mensal do ativo, na verdade o resultado do ativo neste aspecto será nulo, pois o recolhimento mensal por estimativa aumentará e diminuirá o ativo porque debitamos impostos a recuperar e creditamos disponibilidades, dando um efeito nulo no ativo. O efeito maior será no último mês pois haverá um grande valor em despesa e passivo. Mas o passivo será diminuído com a compensação do valor pago mensalmente por estimativa. O valor no passivo ainda será alto, mas a empresa terá 3 meses para levantar o saldo a pagar, pois o recolhimento é somente no final de março. Também há a possibilidade de melhor aproveitamento dos prejuízos, pois no anual é utilizado o lucro acumulado para levantamento de balancetes de suspensão ou redução. Já no trimestral o aproveitamento é de até 30% sobre o lucro ajustado de períodos anteriores

Para alguns índices de liquidez de análise de demonstrações contábeis, é interessante o real por estimativa, pois o ativo e passivo neste enfoque não serão alterados.

Logo a opção a ser recomendada entre anual e trimestral, será a anual pois apresenta melhores vantagens para empresa.

Com este estudo podemos verificar a grande responsabilidade e importância do profissional de contabilidade na diminuição dos impostos recolhidos pelas empresas através de um adequado planejamento tributário. E esta importância tende a crescer, devido as constantes alterações legais, e também aos constantes aumentos tributários de nosso país.

Cabe ao profissional de contabilidade se qualificar, pois, sobre ele recai grande responsabilidade jurídica pelas formas de tributação adotadas pela empresa.

Precisamos valorizar a profissão e sempre através da elisão, mostrar as melhores opções para as empresas contratantes de nossos serviços.

11 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No atual cenário econômico que vivemos a carga tributária encontra-se elevada, e os tributos evidenciam uma boa parte dos custos empresariais. Por essa situação, as empresas necessitam de um planejamento tributário eficaz, isso faz com que os empresários busquem a solução em seus contadores, e esses tentam buscar a alternativa por meio de análises nas demonstrações contábeis.

Durante o desenvolvimento deste estudo de caso foram estudados os cinco regimes de tributação vigentes no país, sendo que o menos utilizado é o lucro arbitrado, o regime de tributação pelo arbitramento poderá ser opção da empresa, de forma voluntária ou imposta pelo fisco de ofício. O simples nacional é o regime que são pagos oito impostos como foi citado no trabalho. A base de cálculo para poder encontrar o lucro presumido é calculada por meio de percentuais definidos em lei, que foram citados no trabalho. Calcula-se a base de presunção e após é calculado o IRPJ e a CSLL. O lucro real é a forma mais exata de calcular o IRPJ e o CSLL, por meio do lucro líquido, calculam-se os impostos.

A empresa fictícia que foi o estudo de caso desse trabalho tinha como regime de tributação o lucro presumido, após o término desta análise, este regime tributário continuou sendo a melhor modalidade para a empresa.

Portanto, com base na análise efetuada, pode-se afirmar que o objetivo geral do estudo foi alcançado com êxito, sem desrespeitar as leis tributárias vigentes e por ter sido possível identificar a forma de tributação menos onerosa para a empresa.

Conclui-se assim que um correto Planejamento Tributário, em conformidade com a legislação tributária vigente é importante para a saúde financeira da empresa, pois, com esta ferramenta a empresa consegue analisar se está ou não na direção correta, no que diz respeito ao pagamento de tributos sem cometer nenhum tipo de evasão fiscal.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Marcos Cintra Cavalcanti de. **Tributação no Brasil e o Imposto Único**. São Paulo: Makron, 1994.

BRASIL. **Atos Interpretativos sobre Pis/Pasep e Cofins**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/outubro/receita-publica-atos-interpretativos-sobre-pis-pasep-e-cofins>>. Acesso em: 08 nov. 2016.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de dezembro de 1999**, art. 299º e 718º. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de dezembro de 1999**, art. 516º a 526º. Lucro Presumido. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de dezembro de 1999**, art. 532º. Lucro Arbitrado da Pessoa Jurídica. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/11855775/artigo-532-do-decreto-n-3000-de-26-marco-de-1999>>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de dezembro de 1999**, art. 535º. Lucro Arbitrado - Base de Cálculo quando não conhecida a Receita Bruta. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de dezembro de 1999**, art. 536º. Ganhos de Capital e Outras Receitas - Acréscimos a Base de Cálculo. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de dezembro de 1999**, art. 538º. O arbitramento do lucro não exclui a aplicação das penalidades. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de dezembro de 1999**, art. 541º e 542º. Alíquotas e Adicional - A parcela do Lucro Real, Presumido ou Arbitrado. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de dezembro de 1999**, art. 543º. O valor do adicional que trata este subtítulo será recolhido integralmente como receita da União, não sendo permitidas quaisquer deduções. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de dezembro de 1999**, art. 614º. Pessoas Jurídicas excluídas do gozo dos Incentivos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. **Decreto 8426, de 1º de abril de 2015**, Restabelece as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. Disponível em: <

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8426.htm >. Acesso em: 10 nov. 2016.

BRASIL. **Decreto-Lei 1.598, de 26 de dezembro de 1977**, art. 6º, § 2º. Regulamenta as adições e exclusões do Lucro real. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1598.htm>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002**, art. 05º. (Revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 04 de dezembro de 2014). Dispõe sobre a tributação de lucros auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País, e dá outras providências. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15088&visao=anotado>>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de Janeiro de 2004**, art. 3º, dispõe sobre a aplicação das Normas da CSLL pelo lucro real. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15288>>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 de novembro de 2014**, art. 9º e 22º, dispõem respectivamente, aos incentivos fiscais e pessoas jurídicas obrigadas a tributação pelo Lucro real. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=58604>>. Acesso em: 16 set. 2016.

BRASIL. **Lei nº 8.981, de 20 de Janeiro de 1995**, art. 42º, parágrafo único e art. 35, dispõem respectivamente, sobre o limite de compensação de prejuízos anteriores e sobre a suspensão ou redução do imposto mensal a pagar no Lucro Real anual por estimativa. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Lei nº 8.981, de 20 de Janeiro de 1995**, art. 57º. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lei nº 7.689, de 1988). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Lei nº 9.250, de 1995**, art. 40º. A base de cálculo mensal do imposto de renda das pessoas jurídicas prestadoras de serviço em geral. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9250.htm>. Acesso em: 15 out. 2016.

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de Dezembro de 1996**, art. 6º. Regulamenta o pagamento imposto pela apuração anual. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em: 15 out. 2016.

BRASIL. **Lei nº 9.532/ 97**, art. 10º. Lucro Presumido não será permitida qualquer dedução a título de incentivo fiscal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9532.htm>. Acesso em: 15 out. 2016.

BRASIL. **Lei nº 9.718/ 98**, art. 14º. Apuração do Lucro Real das Pessoas Jurídicas. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em: 15 out. 2016.

BRASIL. **Lei nº 10.684/ 2003**, art. 22º. A base de cálculo da contribuição social sobre o Lucro Líquido. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm>. Acesso em: 15 out. 2016.

BRASIL. **Lei nº 11.638/ 2007**. Elaboração e Divulgação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/lei/l11638.htm>. Acesso em: 15 out. 2016.

BRASIL. **Lei nº 12.814/ 2013**. Altera a Lei nº 12.096, de 24 de novembro de 2009, quanto à autorização para concessão de subvenção econômica em operações de financiamento destinadas a aquisição e produção de bens de capital e a inovação tecnológica em projetos de infraestrutura logística direcionados a obras de rodovias e ferrovias objeto de concessão pelo Governo Federal; altera a Lei nº 11.529, de 22 de outubro de 2007, quanto à concessão de subvenção econômica em operações destinadas a financiamentos a diferentes setores da economia; altera a Lei nº 12.409, de 25 de maio de 2011, quanto a concessão de subvenção econômica em financiamentos destinados a beneficiários localizados em Municípios atingidos por desastres naturais; altera as Leis nº 12.487, de 15 de setembro de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 11.491, de 20 de julho de 2007; prorroga os prazos previstos nas Leis nº 12.249, de 11 de junho de 2010, e 11.941, de 27 de maio de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm>. Acesso em: 15 out. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006**, art. 3º. Definição de microempresa e empresa de pequeno porte. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006**, art. 13º. Recolhimento do ICMS e do ISS no Simples Nacional. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006**, art. 17º. Das Vedações ao Ingresso no Simples Nacional. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar nº 128/ 2008** - Altera a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, altera a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, 8029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optantes pelo Simples Nacional. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar nº 139, de 2011**. MEI - Micro Empreendedor Individual. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp139.htm>. Acesso em: 02 nov. 2016.

BRASIL. **Resolução 51/ 2008**, art. 8°. (Redação dada pela Resolução CGSN nº 56, de 23 de março de 2009). Apuração e Pagamento dos Tributos. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=32830#852965>>. Acesso em: 15 out. 2016.

BRASIL. **MEI Microempreendedor Individual**. Disponível em: <<http://www.portaldoempreendedor.gov.br/mei-microempreendedor-individual>>. Acesso em: 05 out. 2016.

BRASIL. **SIMPLES NACIONAL**. Disponível em: <<https://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/>>. Acesso em: 05 out. 2016.

CAVALCANTE, Dilton Gomes. **Lucro Real ou Lucro Presumido**: um estudo de caso sobre a melhor forma de tributação para um empresa industrial e comercial. 2014. 70f. Trabalho Conclusão de Curso (TCC) - Faculdade de Ciências Contábeis, FAC, Fortaleza, 2014. Disponível em: <<http://www.faculdaadescearenses.edu.br/biblioteca/TCC/CCO/LUCRO%20REAL%20OU%20LUCRO%20PRESUMIDO%20UM%20ESTUDO%20DE%20CASO%20SOBRE%20A%20MELHOR%20FORMA%20DE%20TRIBUTACAO%20PARA%20UMA%20EMPRESA%20INDUSTRIAL%20E%20COMERCIAL.pdf>>. Acesso em: 03 out. 2016.

CÔRDOVA, Neomar Antônio. **Apostila Lucro Real – RTT e FCONT.CRC/PR**. Paraná, 2012.

CORRÊA, Andréia Formigoni. **Lucro Real ou Presumido**: um estudo de caso sobre a forma de tributação para um empresa comercial do Sul de Santa Catarina. 2010. 68f. Trabalho Conclusão de Curso (TCC) - Faculdade de Ciências Contábeis, UNESC, Criciúma, 2010. Disponível em: <<http://www.bib.unesc.net/biblioteca/sumario/00004B/00004BE5.pdf>>. Acesso em: 03 out. 2016.

EQUIPE DO CONTA AZUL. **Novo limite do Simples Nacional aprovado: o que muda a partir de 2018**. Disponível em: < <https://blog.contaazul.com/novo-simples-nacional-o-que-muda-2017>> Acesso em: 14 nov. 2016.

EQUIPE DO LEGISWEB. **Lei Complementar nº 155 de 27/10/2016**. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=330451>> Acesso em: 17 nov. 2016.

EQUIPE DO INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO - IBPT. **De 30 países, Brasil é o que oferece menor retorno dos impostos ao cidadão**. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br/noticia/2260/De-30-paises-Brasil-e-o-que-oferece-menor-retorno-dos-impostos-ao-cidadao>>. Acesso em: 31 out. 2016.

EQUIPE DO PORTAL TRIBUTÁRIO. **Tributação pelo Lucro Presumido**. Disponível em: < http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido.html> Acesso em: 05 out. 2016.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FANK, Odir Luiz; GEMMER, Andréia Marisa; ROYER, Vicente. **Planejamento Tributário**: estudo em uma empresa do Ramo de Transporte Intermunicipal e Interestadual do Município de Mondaí - SC. 2014. 15f. 5º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade. Mondaí; 2014. Disponível em:<

http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/arquivos_artigos/artigos/1020/20140404155412.pdf>. Acesso em: 03 out. 2016.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de renda das empresas, interpretação e prática**. 39 ed. São Paulo: IR Publicações, 2014.

IBELLI, Renato Carbonari. **O Governo prepara um novo Simples Nacional**. Disponível em: < <http://www.sitecontabil.com.br/noticias/artigo.php?id=278>> Acesso em: 17 nov. 2016.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Manual de Contabilidade**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

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

PINTO, José Roberto Domingues. **Imposto de renda, contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e sistema simples**: (incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2011). 20 ed. Brasília: CFC, 2012.

POHLMANN; Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012.

SILVA, J. Miguel; RODRIGUES, Agostinho Inácio. **LALUR - Guia Prático de Escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real 2006**. 4 ed. São Paulo: Cenofisco, 2006.

SILVEIRA, G. P.; ARAÚJO NETO, Planejamento Tributário: Estudo de caso sobre a aplicação do regime de tributação menos oneroso para um posto de gasolina. **Revista Eletrônica “Diálogos Acadêmicos”**, Natal, v. 07, nº 2, p. 67-85, JUL-DEZ, 2014. Disponível em: <<http://www.uniesp.edu.br/fnsa/revista>>. Acesso em 06 NOV 2016.

VEIGA, Windsor Espenser; SANTOS, Fernando de Almeida. **Contabilidade**: com ênfase em Micro, Pequenas e Médias empresas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regimes de Tributação**. 8 ed. Paraná: Juruá, 2008.