

**UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO**  
**FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**  
**CAMPUS SOLEDADE**  
**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**CAMILA DOS SANTOS ROCHA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Estudo de caso sobre qual a melhor  
forma de tributação entre Lucro Presumido e Simples Nacional para um  
Representante Comercial**

**SOLEDADE**

**2014**

**CAMILA DOS SANTOS ROCHA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Estudo de caso sobre qual a melhor  
forma de tributação entre Lucro Presumido e Simples Nacional para um  
Representante Comercial**

Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis, da Universidade de Passo Fundo, campus de Soledade, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Gustavo Ferres da Silveira.

**SOLEDADE**

**2014**

**CAMILA DOS SANTOS ROCHA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Estudo de caso sobre qual a melhor forma de  
tributação entre Lucro Presumido e Simples Nacional para um Representante  
Comercial**

Trabalho de Conclusão do Curso aprovado em 04 de Dezembro de 2014, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis no Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis da Universidade de Passo Fundo, pela Banca examinadora formada pelos professores:

Prof. Esp. Gustavo Ferres da Silveira  
UPF - Orientador

Prof. Esp. Tagiane G. Fiorentin Tres  
UPF

Prof. Esp. Gabriel Bandeira  
UPF

SOLEDADE  
2014

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar agradeço a Deus por me acompanhar nessa caminhada e por me dar força, paciência e sabedoria. Agradeço a todos os professores que ao longo desses quatro anos sempre estiveram colaborando para o meu aprendizado, em especial ao professor que me orientou nesse trabalho Professor Gustavo Ferres da Silveira pelo apoio e dedicação para o desenvolvimento do trabalho. Enfim, obrigada a todos que de uma forma direta ou indireta contribuíram para que eu concluísse mais essa etapa da minha vida.

“Todos os nossos sonhos podem se realizar, se  
tivermos a coragem de persegui-los.”

Walt Disney

## RESUMO

ROCHA, Camila dos Santos. **Planejamento tributário:** estudo de caso sobre qual a melhor forma de tributação entre lucro presumido e simples nacional para um representante comercial de Soledade - RS. 75 p. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, Campus Soledade, 2014.

O trabalho mostra um planejamento tributário utilizando duas formas de tributação existentes no Brasil para um representante comercial, e demonstra através de cálculos e legislação específica de cada regime, qual forma de tributação seja menos onerosa. Inicialmente, procurou-se apresentar o modelo de legislação vivenciado no Brasil, mostrando dois regimes diferentes de tributação, expondo a partir das alíquotas e como as empresas devem fazer seus cálculos para a apuração do imposto devido. Em seguida, procurou-se mostrar os comparativos com os cálculos de cada trimestre, conforme cada regime tributário, simulando as duas formas escolhidas de tributação lucro presumido e simples nacional, demonstrando assim na conclusão do trabalho, os resultados de cada trimestre e no final dos quatro trimestres, com a intenção de mostrar o mais atrativo modelo de tributação, que conforme o trabalho estudado a tributação que incide o menor valor é o simples nacional, obtendo assim uma maior economia de tributos e com o objetivo de demonstrar o resultado que mais satisfaça o empresário.

**Palavras-Chave:** Planejamento Tributário, Tributação, Empresa.

## LISTA DE GRÁFICOS

|                                                      |    |
|------------------------------------------------------|----|
| Gráfico 1 - Comparativo do 3º trimestre/2013 .....   | 53 |
| Gráfico 2 - Comparativo 4º trimestre/2013 .....      | 58 |
| Gráfico 3 - Comparativo 1º trimestre/2014 .....      | 63 |
| Gráfico 4 - Comparativo 2º trimestre/2014 .....      | 67 |
| Gráfico 5 - Comparativo carga tributária total ..... | 69 |

## **LISTA DE QUADROS**

|                                                                                |    |
|--------------------------------------------------------------------------------|----|
| Quadro 1 - FUNÇÕES DA CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA .....                           | 20 |
| Quadro 2 - Percentuais aplicáveis sobre receita bruta do Lucro Presumido ..... | 37 |
| Quadro 3 - Encargos sobre a folha de pagamento .....                           | 39 |



## LISTA DE TABELAS

|                                                                         |    |
|-------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabela 1 - Anexo VI – Prestação de Serviço.....                         | 30 |
| Tabela 2 - Alíquotas para cálculo de recolhimento do INSS .....         | 38 |
| Tabela 3 - Demonstrativo do PIS e COFINS 3º trimestre/2013.....         | 49 |
| Tabela 4 - Demonstrativo do IRPJ 3º trimestre/2013 .....                | 49 |
| Tabela 5 - Demonstrativo da CSLL 3º trimestre/2013 .....                | 50 |
| Tabela 6 - Demonstrativo do INSS do 3º trimestre/2013.....              | 50 |
| Tabela 7 - Demonstrativo do ISS do 3º trimestre/2013 .....              | 51 |
| Tabela 8 - Resumo dos impostos 3º trimestre/2013.....                   | 51 |
| Tabela 9 - Demonstrativo Simples Nacional 3º trimestre/2013 .....       | 52 |
| Tabela 10 - Comparativo do 3º trimestre/2013 .....                      | 53 |
| Tabela 11 - Demonstrativo PIS e COFINS do 4º trimestre/2013.....        | 54 |
| Tabela 12 - Demonstrativo do IRPJ 4º trimestre/2013 .....               | 55 |
| Tabela 13 - Demonstrativo da CSLL 4º trimestre/2013.....                | 55 |
| Tabela 14 - Demonstrativo do INSS 4º trimestre/2013 .....               | 55 |
| Tabela 15 - Demonstrativo do ISS 4º trimestre/2013 .....                | 56 |
| Tabela 16 - Resumo dos impostos Lucro Presumido 4º trimestre/2013 ..... | 56 |
| Tabela 17 - Demonstrativo Simples Nacional 4º trimestre/2013 .....      | 57 |
| Tabela 18 - Comparativo 4º trimestre/2013 .....                         | 57 |
| Tabela 19 - Demonstrativo PIS e COFINS 1º trimestre/2014.....           | 59 |
| Tabela 20 - Demonstrativo do IRPJ do 1º trimestre de 2014.....          | 59 |
| Tabela 21 - Demonstrativo da CSLL 1º trimestre/2014.....                | 60 |
| Tabela 22 - Demonstrativo do INSS 1º trimestre/2014 .....               | 60 |
| Tabela 23 - Demonstrativo do ISS 1º trimestre/2014 .....                | 61 |
| Tabela 24 - Resumo dos impostos Lucro Presumido 1º trimestre/2014.....  | 61 |
| Tabela 25 - Demonstrativo Simples Nacional 1º trimestre/2014 .....      | 62 |
| Tabela 26 - Comparativo do 1º trimestre/2014 .....                      | 62 |
| Tabela 27 - Demonstrativo do PIS e COFINS 2º trimestre/2014.....        | 64 |
| Tabela 28 - Demonstrativos do IRPJ 2º trimestre/2014.....               | 64 |

|                                                                            |    |
|----------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabela 29 - Demonstrativo da CSLL 2º trimestre/2013.....                   | 64 |
| Tabela 30 - Demonstrativo do INSS 2º trimestre/2014 .....                  | 65 |
| Tabela 31 - Demonstrativo do ISS 2º trimestre/2014 .....                   | 65 |
| Tabela 32 - Resumo dos impostos do Lucro Presumido 2º trimestre/2014 ..... | 66 |
| Tabela 33 - Demonstrativo Simples Nacional 2º trimestre/2014 .....         | 66 |
| Tabela 34 - Comparativo do 2º trimestre 2014.....                          | 67 |
| Tabela 35 - Apuração total anual do Lucro Presumido de 2013/2014 .....     | 68 |
| Tabela 36 - Apuração total anual do Simples Nacional de 2013/2014.....     | 68 |

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

Art.. – Artigo

CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CPP – Contribuição Patronal Previdenciária

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DAS – Documento de Arrecadação do Simples Nacional

DARF – Documento de Arrecadação de Receitas Federais

DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais

EFD – Escrituração Fiscal digital

EPP – Empresa de Pequeno Porte

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

FINSOCIAL – Fundo de Investimento Social

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços e sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

ISS – Imposto sobre Serviços

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

LC – Lei Complementar

ME – Microempresa

Nº - Número

PIS/ Pasep – Programa de Integração Social/ Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público.

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

## SUMÁRIO

|           |                                                                                                            |           |
|-----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>1</b>  | <b>INTRODUÇÃO .....</b>                                                                                    | <b>14</b> |
| 1.2       | IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO ASSUNTO.....                                                              | 15        |
| 1.3       | OBJETIVOS .....                                                                                            | 15        |
| 1.3.1     | <i>Objetivo Geral .....</i>                                                                                | <i>15</i> |
| 1.3.2     | <i>Objetivos Específicos .....</i>                                                                         | <i>16</i> |
| <b>2</b>  | <b>REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>                                                                           | <b>17</b> |
| 2.1       | CONTABILIDADE .....                                                                                        | 17        |
| 2.2       | CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA .....                                                                             | 19        |
| 2.2.1     | <i>Sistema Tributário Nacional . ....</i>                                                                  | <i>20</i> |
| 2.2.2     | <i>Conceito de tributos .....</i>                                                                          | <i>22</i> |
| 2.3       | PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....                                                                              | 23        |
| 2.3.1     | <i>Elisão fiscal x Evasão fiscal .. ....</i>                                                               | <i>25</i> |
| 2.3.2     | <i>Regimes de Tributação .....</i>                                                                         | <i>26</i> |
| 2.3.2.1   | <b>Simplex Nacional.....</b>                                                                               | <b>26</b> |
| 2.3.2.1.1 | <i>Impedidos de Optar .....</i>                                                                            | <i>27</i> |
| 2.3.2.1.2 | <i>Impostos Unificados .....</i>                                                                           | <i>28</i> |
| 2.3.2.1.3 | <i>Representante Comercial.....</i>                                                                        | <i>30</i> |
| 2.3.2.1.4 | <i>Exclusão do SIMPLES.....</i>                                                                            | <i>31</i> |
| 2.3.2.1.5 | <i>Exclusão Mediante Comunicação Própria .....</i>                                                         | <i>32</i> |
| 2.3.2.1.6 | <i>Prazo para Comunicação da Exclusão .....</i>                                                            | <i>32</i> |
| 2.3.2.1.7 | <i>Efeitos da Comunicação de exclusão .....</i>                                                            | <i>33</i> |
| 2.3.2.2   | <b>Lucro Presumido .....</b>                                                                               | <b>34</b> |
| 2.3.2.2.1 | <i>Empresas que se enquadram no Lucro Presumido .....</i>                                                  | <i>34</i> |
| 2.3.2.2.2 | <i>Base de cálculo e alíquotas do Lucro Presumido .....</i>                                                | <i>35</i> |
| 2.4       | PREVIDÊNCIA SOCIAL .....                                                                                   | 38        |
| 2.5       | IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – ISS .....                                                                         | 40        |
| 2.6       | PIS/PASEP – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL/ PROGRAMA DE<br>FORMAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR PÚBLICO ..... | 41        |

|          |                                                                             |           |
|----------|-----------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 2.6.1    | <i>Contribuição Social sobre o Faturamento - COFINS</i> .....               | 42        |
| <b>3</b> | <b>METODOLOGIA</b> .....                                                    | <b>43</b> |
| 3.1      | DELINEAMENTO DA PESQUISA.....                                               | 44        |
| 3.2      | PLANO DE COLETA DE DADOS .....                                              | 45        |
| 3.3      | ANÁLISE DOS DADOS .....                                                     | 46        |
| 3.4      | LIMITAÇÃO DO MÉTODO .....                                                   | 46        |
| 3.5      | VARIÁVEIS .....                                                             | 47        |
| <b>4</b> | <b>APRESENTAÇÃO DOS DADOS</b> .....                                         | <b>48</b> |
| 4.1      | A EMPRESA .....                                                             | 48        |
| 4.2      | CÁLCULOS DO TERCEIRO TRIMESTRE DE 2013 .....                                | 48        |
| 4.2.1    | <i>Cálculos do PIS e da COFINS terceiro trimestre de 2013</i> .....         | 49        |
| 4.2.2    | <i>Cálculos do IRPJ e da CSLL terceiro trimestre de 2013</i> .....          | 49        |
| 4.2.3    | <i>Cálculo do INSS terceiro trimestre de 2013</i> .....                     | 50        |
| 4.2.4    | <i>Cálculo do ISS terceiro trimestre de 2013</i> .....                      | 51        |
| 4.2.5    | <i>Resumo dos impostos do terceiro trimestre de 2013</i> .....              | 51        |
| 4.2.6    | <i>Cálculo do Simples Nacional terceiro trimestre de 2013</i> .....         | 52        |
| 4.2.7    | <i>Comparativo do terceiro trimestre de 2013</i> .....                      | 52        |
| 4.3      | CÁLCULOS DO QUARTO TRIMESTRE DE 2013 .....                                  | 54        |
| 4.3.1    | <i>Cálculos do PIS e da COFINS quarto trimestre de 2013</i> .....           | 54        |
| 4.3.2    | <i>Cálculos do IRPJ e da CSLL quarto trimestre de 2013</i> .....            | 54        |
| 4.3.3    | <i>Cálculo do INSS quarto trimestre de 2013</i> .....                       | 55        |
| 4.3.4    | <i>Cálculo do ISS quarto trimestre de 2013</i> .....                        | 56        |
| 4.3.5    | <i>Resumo dos impostos do quarto trimestre de 2013</i> .....                | 56        |
| 4.3.6    | <i>Cálculo do Simples Nacional quarto trimestre de 2013</i> .....           | 57        |
| 4.3.7    | <i>Comparativo do quarto trimestre de 2013</i> .....                        | 57        |
| 4.4      | CÁLCULOS DO PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2014.....                                 | 58        |
| 4.4.1    | <i>Cálculos do PIS e da COFINS do primeiro trimestre de 2014</i> .....      | 59        |
| 4.4.2    | <i>Cálculos do IRPJ e da CSLL primeiro trimestre 2014</i> .....             | 59        |
| 4.4.3    | <i>Cálculo do INSS primeiro trimestre 2014</i> .....                        | 60        |
| 4.4.4    | <i>Cálculo do ISS primeiro trimestre 2014</i> .....                         | 61        |
| 4.4.5    | <i>Resumo dos impostos do Lucro Presumido primeiro trimestre 2014</i> ..... | 61        |
| 4.4.6    | <i>Cálculo do Simples Nacional primeiro trimestre de 2014</i> .....         | 62        |
| 4.4.7    | <i>Comparativo do primeiro trimestre de 2014</i> .....                      | 62        |

|       |                                                                               |    |
|-------|-------------------------------------------------------------------------------|----|
| 4.5   | CÁLCULOS DO SEGUNDO TRIMESTRE DE 2014.....                                    | 63 |
| 4.5.1 | <i>Cálculos do PIS e da COFINS segundo trimestre de 2014.....</i>             | 63 |
| 4.5.2 | <i>Cálculos do IRPJ e da CSLL segundo trimestre de 2014.....</i>              | 64 |
| 4.5.3 | <i>Cálculo do INSS do segundo trimestre de 2014.....</i>                      | 65 |
| 4.5.4 | <i>Cálculo do ISS do segundo trimestre de 2014.....</i>                       | 65 |
| 4.5.5 | <i>Resumo dos impostos Lucro Presumido do segundo trimestre de 2014 .....</i> | 66 |
| 4.5.6 | <i>Cálculo do Simples Nacional segundo trimestre de 2014.....</i>             | 66 |
| 4.5.7 | <i>Comparativo do segundo trimestre de 2014 .....</i>                         | 67 |
| 4.5.8 | <i>Comparação dos totais de tributos de 2013 e 2014.....</i>                  | 68 |
| 5     | CONSIDERAÇÕES FINAIS .....                                                    | 71 |

## **1 INTRODUÇÃO**

Falar em Planejamento Tributário requer o conhecimento de um grande emaranhado de complexas leis, regras e cálculos a fim de apontar a melhor forma de tributação para o contribuinte.

A carga tributaria na concepção de Oliveira et al. (2005), é altíssima, devido, principalmente, a algumas exigências criadas pelo fisco, com o objetivo de reduzir cada vez mais a sonegação dos contribuintes e aumentar a arrecadação. Além disso, o Sistema Tributário Brasileiro é um dos mais complicados do mundo, tendo muitos tributos vigentes, leis, regulamentos e normas que estão sempre em modificações.

Segundo Pêgas (2011), a expressão carga tributária é bem utilizada nos dias de hoje pelos meios de comunicação, mas a população não parou para refletir seu devido significado, sendo então, uma fatia do bolo retirada da economia para pagamento de tributos a União, estados e municípios, pagos aos órgãos públicos cotidianamente na forma de impostos, taxas e contribuição de melhoria.

Para o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (2014), em 2003 os tributos representavam 36,98% de toda a renda do cidadão brasileiro, já em 2014, segundo o instituto, 41,37% dos ganhos, somente para pagar os impostos.

De acordo com Fabretti (2005), para reduzir esses tributos à empresa precisa estar com registros contábeis corretos e eficientes para administração ter um maior domínio das informações, sendo mais compreensíveis e evidentes para o planejamento da empresa. Como caracteriza Oliveira et al. (2014), se for concluído com precisão nas informações financeiras da empresa, respeitando os Princípios da Contabilidade, a gestão tributária tem dever de cientificar, exato e adequado, o valor preciso de seus tributos.

Dessa forma, o empresário necessita estar informado para poder fazer um planejamento tributário claro e concreto, mesmo com essa complexidade dos tributos, a gestão tributária oferece a empresa uma opção na forma da lei de diminuição no pagamento

de tributos e um menor risco, promovendo um maior controle para a continuidade da empresa e lucros pretendidos. Escolhendo assim a melhor forma de tributação para um representante comercial.

## 1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO ASSUNTO

Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), hoje em dia o contribuinte que deseja constituir uma empresa tem dificuldades para decidir a forma de tributação, pois se encontram hoje em dia no país vários tipos de regime de tributação com leis específicas para cada modalidade.

Com esta variedade de tributos, se destaca o papel fundamental do contador, que vem orientar os administradores na tomada de decisão, a partir dos resultados financeiros da empresa. Mostra também a viabilidade de gerir seus recursos com base em um planejamento tributário, para favorecer a empresa em seus pagamentos de impostos.

Diante disso, em 2014, com o advento da LC 147, surge a possibilidade da tributação dos representantes comerciais pelo simples nacional, esse sistema de tributação possui suas particularidades especiais, contemplando oito impostos em um único boleto mensal. Mas com um teto máximo de R\$ 3.600.000,00 por ano.

O presente trabalho irá testar a hipótese, com o advento da LC 147, de tributação pelo Simples Nacional, comparando-a com a atual aplicada aos representantes comerciais. Diante disso, pode-se formular a seguinte pergunta: **Qual a melhor forma de tributação entre lucro presumido e simples nacional para um representante comercial?**

## 1.3 OBJETIVOS

Segundo Gil (2002), objetivo é de onde o trabalho sai e o caminho que vai seguir, para buscar, reorganizar, limitar e explicar. A partir daí surgem os objetivos geral e específicos.

### 1.3.1 *Objetivo Geral*

Identificar a melhor forma de tributação para um representante comercial, utilizando dois tipos de regime de tributação - Simples Nacional e Lucro Presumido.



### **1.3.2      *Objetivos Específicos***

- Efetuar por meio de um estudo teórico a legislação tributária para cada regime;
- Apresentar os cálculos das duas formas de tributação escolhidas pelo representante comercial;
- Identificar a melhor forma de tributação para um representante comercial;
- Apontar sugestão para o contribuinte.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Nesse capítulo será apresentado à revisão bibliográfica, utilização da teoria para ser útil na parte prática do estudo de caso. Tendo como foco um planejamento tributário para evidenciar a melhor forma de tributação Simples Nacional ou Lucro Presumido.

### **2.1 CONTABILIDADE**

A contabilidade é essencial na vida das empresas, e principalmente na tomada de decisões, que a partir de sua elaboração pode demonstrar seus resultados financeiros de maneira que seus administradores possam decidir o melhor a fazer.

Aos usuários, Oliveira (2005, p. 2), “seu objetivo é prestar informações úteis e relevantes àqueles com interesse na avaliação da situação patrimonial e no desempenho dessas entidades; que podem ser pessoas físicas ou jurídicas, internas ou externas em relação a elas”. Em adição Marion (2012), também comenta que a contabilidade produz informações úteis para a tomada de decisões que é a função básica do contador.

A contabilidade, na concepção de Pêgas (2011), converter acontecimentos contábeis a partir do registro, controle a atos administrativos, esses acontecimentos contábeis devem ser organizados em demonstrações, com o dever de ser suficientes para administração tomar a melhor decisão e a direção a seguir.

A contabilidade, na concepção de Grego e Arend (2001), é ter o domínio do patrimônio líquido para dar as devidas informações sobre a composição e variação patrimonial, analisando seu desenvolvimento econômico. Mostrar clareza na condição econômica e financeira da entidade, que passe as informações mais relevantes para o usuário chegar aos objetivos pretendidos.

De acordo com Pêgas (2011), a contabilidade por sua vez é a ciência que tem como foco crucial equipar seus usuários, tanto interno como externo, com o máximo de certeza de

suas demonstrações contábeis, é para isso que se faz contabilidade e as demais atividades vem complementar o foco principal.

Regimes contábeis, na concepção de Fabretti, é “a maneira de reconhecer o resultado das operações em razão do período em que foram efetuados ou do período em que foram realizadas, ou seja, no mês do efetivo pagamento ou recebimento” (2005, p. 54).

O regime de caixa, conforme Fabretti (2005), é a receita realmente recebida e a despesa realmente paga no mês, efetivamente realizadas. Regime de caixa é aquele reconhecido no mês da operação, não necessariamente será recebido no mês da operação.

Os princípios fundamentais da contabilidade para Fabretti (2005) mostram a direção, escrituração e as demonstrações contábeis, cumprindo os princípios, com importância para se saber se estão sendo examinados elementos e valores igualmente em gênero e espécie. O princípio da realização, obter seus resultados almejados, ou até mesmo a realização do dinheiro, lucro desejado. Princípio da entidade determina que a empresa jurídica de direito público ou privada juntamente seu patrimônio seja tratado separado da pessoa física ou jurídica de seus acionistas, sócios e outros, e de seus patrimônios particulares. Princípio da continuidade, empresas com tempo indeterminado de duração, mas também existem exceções para as empresas que formam criadas para durarem com prazo já determinado e com determinado negócio há ser realizado. Princípio da competência, as receitas e despesas devem ser contabilizados no período em que acontecem e não quando são recebidas ou pagas efetivamente. Princípio do custo como base de valor, o valor considerado e o de mercado, independentemente do valor por motivos imateriais, o valor de mercado também oscila, pois depende da lei básica do mercado, oferta e da procura e também outros fatores que podem vir a alterar esses valores.

Princípio do denominador comum monetário é caracterizado por Fabretti, da seguinte maneira “as demonstrações financeiras devem expressar os valores que compõem o patrimônio de forma atualizada para que todos expressem o mesmo valor monetário como denominador comum”. (2005, p. 57).

Em adição Fabretti, “a contabilidade deve adotar como princípio um critério objetivo, ou seja, tomar como valor contábil o custo original de aquisição dos bens e direitos e da assunção das obrigações” (2005, p. 57).

A contabilidade para Fabretti, “é a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício social o resultado obtido e a situação econômico-financeira da entidade” (2005, p. 30).

Assim a contabilidade é composta por regimes e princípios a serem seguidos, com o objetivo de fornecer informações reais e legítimas para que o administrador, sócios entre outros usuários interessados em seus resultados, possam com clareza tomar a melhor decisão e rumo que pretendem seguir.

## 2.2 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

Contabilidade tributária, como caracteriza Fabretti (2005), divisão da contabilidade que tem como meta a aplicação de conceitos, princípios e normas da contabilidade e seguimento a legislação tributária, de modo correto e paralelo. Mais, a legislação tributária não tem interesse em resultados econômicos, sua necessidade legal é adequar sua condição e conceder outro valor, o resultado fiscal, que é divergente com o valor contábil, o empresário tem o direito de saber o seu resultado econômico não podendo ser mudado para atender o fisco. Além disso, devem se cumprir as determinações fiscais obrigadas por lei, feitas por meio de controles extra contábeis e exclusivamente fiscais, os tributos serão devidos de forma imposta, conforme protegido por lei.

O objetivo da contabilidade tributária conceitua Fabretti (2005), calcular com perfeição o resultado econômico de exercício social, para demonstrar de forma resumida e objetiva, com isso acatar de forma extra contábil com intuito das condições das legislações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, com objetivo de obter a base de cálculo fiscal para a constituição das provisões designadas ao pagamento desses tributos, que serão diminuídos do resultado econômico, com objetivo de achar o lucro líquido dos sócios, acionistas ou proprietário da empresa.

Somando Fabretti (2005), para obter totalmente esse objetivo, utiliza-se a escrituração contábil que é possível encontrar o resultado econômico, sendo lucro ou prejuízo a partir do registro, controle dos atos administrativos que elaboram as mutações patrimoniais.

Contabilidade tributária conceitua Oliveira et al. (2005), utilizando os princípios e normas básicas da legislação tributária, objetivando o estudo aprofundado dos mesmos, é também o seguimento da contabilidade que tem o compromisso pelo gerenciamento dos tributos sobre as atividades desenvolvidas na empresa, ajustando ao cotidiano da empresa as obrigações tributárias, com o papel fundamental de não expor a empresa em riscos fiscais e legais.

**Quadro 1 - FUNÇÕES DA CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA**

| <b>Escrituração e controle</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | <b>Orientação</b>                                                                                                                                                                                                                                                      | <b>Planejamento tributário</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Escrituração fiscal das atividades do dia-a-dia da empresa e dos livros fiscais.</p> <p>Apuração dos tributos a recolher, preenchimento das guias de recolhimento e remessa para o Departamento de Contas a Pagar.</p> <p>Controle sobre os prazos para os recolhimentos.</p> <p>Assessoria para a correta apuração e registro do lucro tributável do exercício social, conforme os princípios fundamentais de contabilidade.</p> <p>Assessoria para o correto registro contábil das provisões relativas aos tributos a recolher.</p> | <p>Orientação, treinamento e constante supervisão dos funcionários do setor de impostos.</p> <p>Orientação fiscal para as demais unidades da empresa (filiais, fábricas, departamentos) ou das empresas controladas e coligadas, visando padronizar procedimentos.</p> | <p>Estudo das diversas alternativas legais para a redução da carga fiscal, como: Todas as operações em que for possível o crédito tributário, principalmente em relação aos impostos não cumulativos ICMS e IPI;</p> <p>Todas as situações em que for possível o deferimento (postergação) dos recolhimentos dos impostos, permitindo melhor gerenciamento do fluxo de caixa;</p> <p>Todas as despesas e provisões permitidas pelo fisco como dedutíveis da receita.</p> |

**Fonte:** Manual de Contabilidade Tributária, OLIVEIRA, Luís Martins de *et al*, 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2005, p.37.

Sobre Métodos da contabilidade tributária Fabretti (2005), conceitua que basicamente é, adaptar o planejamento tributário, a partir do conhecimento da legislação tributária, relatórios contábeis eficientes que mostrem com clareza a situação das contas do patrimônio e do efetivo resultado, necessita conhecimento de contabilidade.

Por tanto, a contabilidade tributária é uma instrumento que o contador utiliza para escrituração fiscal, apurar os resultados tributáveis da empresa no exercício fiscal, gerencia os tributos nas várias atividades, utilizando e seguindo a legislação tributária, com o objetivo de orientar a gestão dos tributos. Dessa forma a alta complexidade de entender a legislação tributária brasileira deixa as empresas mais suscetíveis a erros, pelo grau de dificuldade que existe e a contabilidade tributária veio atender a necessidade do contribuinte e aconselhar na melhor direção a seguir.

### **2.2.1 Sistema Tributário Nacional**

Segundo Santos (1998) apud Oliveira, “sistema tributário é a conjunto estruturado e

lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico, bem como das regras e princípios normativos relativos à matéria tributária” (2005, p. 50).

Para Oliveira et al., “direito e contabilidade são ciências que caminham juntas e compreendem-se, desde longa data, acompanhando a natural evolução das diversas sociedades” (2012, p. 3).

No Brasil, o sistema tributário é um dos mais complexos do mundo e tem sua estrutura básica definida no Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/66), e atualmente trazida pela Constituição Federal de 1988. Sendo também uma das mais elevadas do mundo.

Segundo Pêgas (2011, p. 9)

- ✓ A complexidade excessiva da atual legislação tributária;
- ✓ A tributação sobre o consumo, que responde por 42% da carga tributária total. Os tributos sobre o consumo oneram todos os contribuintes de forma igual, descumprindo o dispositivo da isonomia tributária, que NÃO deve ser dado tratamento igual a contribuintes desiguais;
- ✓ A tributação sobre a renda das pessoas físicas é uma das mais baixas do mundo, em relação à participação do IRPF sobre o PIB. As pessoas com remuneração mais elevada não são tributadas na pessoa física, se escondendo em empresas tributadas pelo lucro presumido, que sofrem carga tributária menor em comparação com a tributação dos assalariados; e
- ✓ O elevado peso dos encargos sociais na carga tributária, quase 28%.

De acordo com o CTN (Lei nº 5172/66) em seu art.96, defini legislação tributária como, “a expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Segundo Pêgas, a “carga tributária representa a parcela que é retirada da economia para o pagamento de tributos aos entes federativos, ou seja, União, estados e municípios” (2011, p. 18).

A Secretaria da Receita Federal do Brasil é o órgão público responsável pela arrecadação, cálculo e divulgação entre outras funções, de juntar as informações de todos os estados e municípios brasileiros.

Dessa forma o sistema tributário nacional existe para conciliar a sociedade e contribuir para a execução da legislação tributária através de um conjunto de tributos, para a arrecadação através do contribuinte pessoa física ou jurídica.

### 2.2.2 *Conceito de tributos*

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 145 refere-se sobre os seguintes tributos, impostos, taxas e contribuição de melhoria, mas foram acrescentados através de Carta Magna pelo Supremo Tribunal Federal, mais os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais, também chamadas especiais e parafiscais.

O CTN artigo 3º define tributo como: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Para Pêgas (2011), os aspectos nos tributos são classificados em compulsório, que são tributos que não são obrigatórios e natureza jurídica do tributo que é através do fato gerador da própria operação.

Segundo Oliveira (2005), sendo único e exclusivo da administração pública o poder de cobrar tributos, sendo assim, nenhuma outra pessoa tem direito de cobrar tributos.

Obrigação tributária para Oliveira et al., “é a relação de Direito Público na qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do contribuinte (sujeito passivo) uma prestação (objeto) nos termos e nas condições descritos na lei (fato gerador)” (2014, p. 7).

Fato gerador para Fabretti, “a concretização do fato gerador pode fazer nascer uma obrigação principal, que é sempre de natureza pecuniária, isto é, pagar um tributo; ou uma obrigação acessória, que é um dever administrativo” (2005, p. 125).

De acordo com o art. 114 do CTN “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. Nesse sentido, conforme o art. 115 do CTN “Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”.

Impostos são, segundo Pêgas (2011), o imposto é particular da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, e é desvinculado o valor pago do serviço prestado, pode ser destinado para outras finalidades.

Para Fabretti, imposto “é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte” (2005, p. 110).

O CTN artigo 16 define imposto, “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa aos contribuintes”.

Taxas são, segundo Pêgas (2011), as taxas são para regular e definir, não causar danos em sua comunidade, o poder público tem direito de delimitar sua área para determinada

instalação industrial ou comercial isso se chama poder de polícia, pelo serviço prestado paga-se assim uma taxa.

Para Fabretti, “pelo serviço prestado pela administração pública de verificar as condições do local em que se pretende instalar uma indústria e por sua autorização para funcionamento, paga-se uma taxa” (2005, p. 111).

O CTN artigo 77 define taxas, “as taxas [...] têm como fato gerador o exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte, ou posto a sua disposição”.

Contribuições de melhoria são, segundo Pêgas (2011), cobradas pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios, gera um retorno para o contribuinte a partir de obras públicas que agregam valor aos imóveis, mas como envolve muitas condições no país é pouco cobrada.

Contribuições sociais são, segundo Pêgas (2011), existem duas, as designadas para a seguridade social e incorrem nas folhas de salários e de terceiros (INSS), faturamento ou receita (PIS e COFINS), lucro (CSLL) é compreendida como o conjunto dos ministérios da previdência social, assistência social e saúde, e também, as outras contribuições sociais designadas para o PIS/PASEP, destinados ao Fundo de Amparo ao Trabalhador e vinculado ao Ministério do Trabalho e do Emprego.

Contribuições econômicas e especiais são, segundo Pêgas (2011), são representadas principalmente pela CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico), e ainda, as amparadas por lei para representação de sindicatos e profissões regulamentadas.

Empréstimos compulsórios são segundo Pêgas (2011), somente por parte da união, honrar as despesas extraordinárias, consequência de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, e ainda, investimento público de urgência e de importância nacional.

Então tributo é o nome dado ao valor pago pelo contribuinte a administração pública, vinculado a alguma atividade, somente pode ser arrecadado pela administração pública, e volta para a sociedade na forma de saúde, educação, segurança pública entre outros.

## 2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Planejar na forma da lei é a melhor forma de economizar impostos, para trazer a empresa uma diminuição de valores pagos por ela, e assegurar seus direitos como contribuinte.



Para o tributarista Nilton Latorraca

Costuma-se denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis.

O objetivo do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal. (LATORRACA, 2000, P.63)

Na opinião de Oliveira et al., “entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis” (2011, p. 19).

Para Domingues apud Oliveira, o “planejamento tributário consiste em um conjunto de medidas contínuas que visam à economia de tributos, de forma legal, levando-se em conta as possíveis mudanças rápidas e eficazes, na hipótese do Fisco alterar as regras” (2005, p. 179).

Conforme KPMG (2005) et al. apud Oliveira et al. (2014, p. 23)

Planejamento tributário: no Brasil, a quantidade de tributos é tão grande quanto à complexidade para acompanhar, interpretar, aplicar ao ato concreto e fazer cumprir a legislação tributária. Dominar essas funções é o ponto de partida para os administradores planejarem uma possível redução na carga tributária nas empresas onde atuam, ou não expô-las a riscos fiscais.

Afirma Fabretti (2005), que a utilização de opções estabelecidas por lei que cause um menor impacto no bolso do contribuinte, na forma de um estudo preliminarmente ao fato administrativo designa planejamento tributário. Existem práticas que o planejamento tributário oferece de grande importância e eficiência, que torna impraticável pelas pequenas e médias empresas pelo alto custo de sua execução. Também o custo/benefício deve ser medido, pois o planejamento tributário pode não alcançar todos os resultados desejados isso depende muito das situações envolvidas.

Para Oliveira et al. (2005), o planejamento tributário é a forma lícita de pagar menos, antes do fato gerador, para que o contribuinte possa escolher o menor valor a ser pago pelo tributo, que não é uma sonegação fiscal, pois o contribuinte escolhe o melhor planejamento amparado por lei, que o favoreça pagar o menor imposto.

Em adição Oliveira et al., “entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo” (2005, p. 38).

Dessa forma, o planejamento tributário é um estudo responsável e de um alto conhecimento técnico, para que o contribuinte possa optar pela melhor forma de preservar seus direitos e patrimônio.

### **2.3.1      *Elisão fiscal x Evasão fiscal***

A prática de um planejamento tributário possibilita que o contribuinte desembolse menos dinheiro para o pagamento de tributos, assim utilizando a forma menos onerosa para uma economia fiscal na forma da lei.

A elisão fiscal para Fabretti (2005), é exatamente aproveitar-se das oportunidades que a lei possibilita, para o contribuinte pagar menos tributos, mas amparado pela lei, um ato lícito e verdadeiro pelo tributo já existente, como o planejamento tributário é um método fundamental para o responsável pela administração da empresa poder tomar suas decisões com segurança.

Para Oliveira et al., “elisão fiscal é um expediente utilizado pelo contribuinte para atingir um impacto tributário menor, recorrendo a um ato ou negócio jurídico real, verdadeiro, sem vício no suporte fático, [...]” (2014, p.25).

Também Fabretti, “a elisão Fiscal é um procedimento legalmente autorizado, que pode contribuir se bem executado, para reduzir a carga tributária”. Para o mesmo autor já citado acima “pressupõe a licitude do comportamento do contribuinte, sendo uma forma honesta de evitar a submissão a uma hipótese tributária desfavorável” (2014, p. 25).

Para Oliveira (2005), a elisão fiscal caracteriza-se como licitude do hábito do contribuinte que tem como foco verificar as decorrências dos tributos, facilitando para o contribuinte, planejar uma economia de seus tributos, que causem menos impacto em seu bolso por meios legais.

A evasão fiscal para Fabretti (2005), o oposto da elisão fiscal, busca por meios ilícitos o menor pagamento já existente de tributos, fraudar ou falsificar informações legais, entre outros atos considerados ilegais, na intenção de obter uma economia de tributos, onde se caracteriza como crime tal ato.

Para Oliveira (2005), considera-se a não licitude das informações do contribuinte em conseguir o pagar menor ou evitar o pagamento de tributos, na tentativa de omitir, diminuir, elidir ou delongar a obrigatoriedade dos tributos, o contribuinte deixa de pagar ou paga parcial o fisco.

Conclui-se a elisão fiscal e utilizar as brechas na lei em prol do contribuinte, para pagar menos tributos ou até mesmos não pagar, mas sempre amparado por lei, sendo uma forma lícita de diminuir o valor pago. Já a evasão fiscal é o inverso, utilizando maneiras ilegais de pagar menos tributo ou até não pagar os tributos devidos, fraudando ou omitindo o valor devido.

### **2.3.2 Regimes de Tributação**

Existem três regimes de tributação Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, cada empresa pode optar por qualquer uma delas, desde que seja enquadrado na forma da lei na opção desejada. No trabalho será apresentado o Simples Nacional e o Lucro Presumido.

#### **2.3.2.1 Simples Nacional**

É um regime que contempla as pessoas jurídicas, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, de arrecadação única, instituída pela Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Antes era conhecido como Simples Federal Lei nº 9317/1996 e o Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte Lei nº 9.841/1999, sendo substituído pelo Simples Nacional em 01.07.2007.

Para serem consideradas Microempresa e Empresas de Pequeno Porte, conforme Art.3º da Lei Complementar nº 123, é necessário ter renda bruta superior ou igual a R\$ 360.000,00 no ano-calendário e as Microempresas – ME e as Empresas de Pequeno Porte – EPP representam aquelas que no ano-calendário apresentaram receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e inferior ou igual a R\$ 3.600.000,00.

Sendo assim, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte precisam verificar se enquadram-se nos valores referentes à sua receita bruta, respeitando os valores citados acima e se a mesma está de acordo com a legislação vigente, para que não esteja impedida de participar na disposição da tributação.

Conforme a Lei Complementar nº 123/2006, no Art. 1º:

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

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

A receita bruta no Simples Nacional é composta por o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, os preços dos serviços prestados e os resultados nas operações em conta alheia. Excluindo as devoluções de vendas, as vendas canceladas, os descontos incondicionais e IPI e ICMS ST, quando registrados em receita bruta.

O recolhimento dos tributos nessa modalidade conforme Lei Complementar 123/2006 e Redação dada pela Lei n.º 147, de 7 de agosto de 2014, para fins de pagamento:

§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento, as receitas decorrentes da:

I - revenda de mercadorias, que serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar;

II - venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar;

III - prestação de serviços de que trata o § 5º-B deste artigo e dos serviços vinculados à locação de bens imóveis e corretagem de imóveis desde que observado o disposto no inciso XV do art. 17, que serão tributados na forma do Anexo III desta Lei Complementar;

IV - prestação de serviços de que tratam os §§ 5º-C a 5º-F e 5º-I deste artigo, que serão tributadas na forma prevista naqueles parágrafos;

V - locação de bens móveis, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ISS;

VI - atividade com incidência simultânea de IPI e de ISS, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida à parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III desta Lei Complementar;

VII - comercialização de medicamentos e produtos magistrais produzidos por manipulação de fórmulas:

a) sob encomenda para entrega posterior ao adquirente, em caráter pessoal, mediante prescrições de profissionais habilitados ou indicação pelo farmacêutico, produzidos no próprio estabelecimento após o atendimento inicial, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar;

b) nos demais casos, quando serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar.

#### 2.3.2.1.1 *Impedidos de Optar*

Segundo o Art. 17 da Lei Complementar 123/2006, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que não se incluem no regime do Simples Nacional:

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

II - que tenha sócio domiciliado no exterior;

- III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- IV - (REVOGADO);
- V - que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;
- VII - que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- VIII - que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- IX - que exerça atividade de importação de combustíveis;
- X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:
  - a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;
  - b) bebidas a seguir descritas:
    - 1 - alcoólicas;
    - 2 - (Revogado)
    - 3 - (Revogado)
    - 4 - cervejas sem álcool;
- XI - que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;
- XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;
- XIII - que realize atividade de consultoria;
- XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.
- XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS;
- XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

As Microempresas – ME e as Empresas de Pequeno Porte – EPP podem não optar pelo Simples Nacional, mesmo se estiverem de acordo com a legislação, sendo um regime facultativo. Mas, porém, se elas optaram por outro regime e quiserem voltar para o Simples Nacional, isso só será possível após passar o ano calendário do regime, e ser substituída no ano seguinte.

#### 2.3.2.1.2 *Impostos Unificados*

O Simples Nacional implica em um regime unificado de arrecadação, conforme o Art. 13 da Lei Complementar nº 123/2006:

- Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:
- I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
  - II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
  - III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

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

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

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

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

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Sendo assim, o Simples Nacional é um imposto unificado, mas isso não quer dizer que o contribuinte estará livre de outros impostos citados ou que não foram citados.

Segue então pela Lei Complementar nº 123/2006:

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

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

II - Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros - II;

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

IV - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

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

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

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

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

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

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

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

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

XIII - ICMS devido:

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

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

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

d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;

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

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

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

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;  
h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

XIV - ISS devido:

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

b) na importação de serviços;

XV - demais tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, não relacionados nos incisos anteriores.

### 2.3.2.1.3 Representante Comercial

A Lei Complementar nº 147/2014 alterou a Lei Complementar nº 123/2006, e uma das modalidades é a receitas decorrentes do representante comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços prestados a terceiros.

**Tabela 1 - Anexo VI – Prestação de Serviço**

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

**Fonte:** Lei Complementar 123/2006.

No art. 17 da Lei Complementar nº 147/2014, as seguintes atividades de prestação de serviços serão tributadas na forma do Anexo VI:

- I - medicina, inclusive laboratorial e enfermagem;
- II - medicina veterinária;
- III - odontologia;
- IV - psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia, clínicas de nutrição e de vacinação e bancos de leite;
- V - serviços de comissaria, de despachantes, de tradução e de interpretação;
- VI - arquitetura, engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, **design**, desenho e agronomia;
- VII - representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros;
- VIII - perícia, leilão e avaliação;
- IX - auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração;
- X - jornalismo e publicidade;
- XI - agenciamento, exceto de mão de obra;
- XII - outras atividades do setor de serviços que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, desde que não sujeitas à tributação na forma dos Anexos III, IV ou V desta Lei Complementar.

Dessa forma o contribuinte tem uma nova opção de tributação, utilizando o anexo IV do Simples Nacional.

#### 2.3.2.1.4 *Exclusão do SIMPLES*

A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou por meio de comunicado a empresa. Segundo a Lei Complementar nº 123/2006, art. 29 a exclusão de ofício dar-se-á quando:

- I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;
- II - for oferecido embarço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;
- III - for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;
- IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;
- V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;
- VI - a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;
- VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
- VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;



IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.

XI – (REVOGADO);

XII – (REVOGADO);

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

XII - omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

#### 2.3.2.1.5 *Exclusão Mediante Comunicação Própria*

A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, conforme Lei Complementar nº 123/ 2006 art. 30 dar-se-á:

I - por opção;

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou

III - obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite proporcional de receita bruta de que trata o § 2º do art. 3º; (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011.)

IV - obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário, o limite de receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º, quando não estiver no ano-calendário de início de atividade. (Incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

#### 2.3.2.1.6 *Prazo para Comunicação da Exclusão*

A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil, pela internet no portal do Simples Nacional:

I - na hipótese do inciso I do caput deste artigo, até o último dia útil do mês de janeiro;

II - na hipótese do inciso II do caput deste artigo, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação;

III - na hipótese do inciso III do caput: (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

a) até o último dia útil do mês seguinte àquele em que tiver ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite proporcional de que trata o § 10 do art. 3º; ou (Incluída pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

b) até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao de início de atividades, caso o excesso seja inferior a 20% (vinte por cento) do respectivo limite; (Incluída pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

IV - na hipótese do inciso IV do caput: (Incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011 ) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

a) até o último dia útil do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) do limite de receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º; ou (Incluída pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

b) até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite de receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º. (Incluída pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011 ) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

#### 2.3.2.1.7 Efeitos da Comunicação de exclusão

Conforme art. 31 da Lei Complementar nº 123/2006 a exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

I - na hipótese do inciso I do caput do art. 30 desta Lei Complementar, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, ressalvado o disposto no § 4º deste artigo;

II - na hipótese do inciso II do caput do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva;

III - na hipótese do inciso III do caput do art. 30 desta Lei Complementar:

a) desde o início das atividades;

b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite proporcional de que trata o § 10 do art. 3º; (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011 ) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

IV - na hipótese do inciso V do caput do art. 17 desta Lei Complementar, a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência da comunicação da exclusão.

V - na hipótese do inciso IV do caput do art. 30: (Incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

a) a partir do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) do limite de receita bruta previsto no inciso II do art. 3º; V - na hipótese do inciso IV do caput do art. 30: (Incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite de receita bruta previsto no inciso II do art. 3º. (Incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

Conclui-se que o Simples Nacional é uma forma de tributação que abrange todos os tributos em uma única guia mensal, sendo amparado pela Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006.

### 2.3.2.2 Lucro Presumido

Segundo Pêgas, o “Lucro Presumido é uma forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado de IR e CSLL” (2011, p. 497).

Para Pêgas (2011), o lucro presumido não é obrigatório e é muito prático de ser utilizado em relação ao lucro real, o contribuinte pode trocar sua opção de tributação mesmo com sua receita de valor baixo.

Para Oliveira et al. (2014), é um regime simplificado que possui na sua base de cálculo o imposto de renda e contribuição social, que pode ser utilizado por qualquer contribuinte que não esteja obrigado a apurar por regime de tributação lucro real, a empresa optante pelo lucro presumido não precisa ter escrituração contábil esmiuçada das receitas e despesas, deve dispor e escriturar o livro caixa, onde entre outras coisas apresente as receitas realmente recebidas, tudo na forma de sua legislação fiscal e esse método é definido para o ano-calendário, sem poder mudar em seu período.

Segundo Neves e Viceconti (2013, p.14)

A opção pela tributação com base no Lucro Presumido será manifestada com o pagamento da primeira ou da única quota do imposto correspondente ao primeiro período de apuração (1º trimestre) e será aplicada em relação a todo período de atividade da pessoa jurídica no respectivo ano-calendário.

A apuração do lucro presumido, concepção de Oliveira et al. (2011), será apurado trimestralmente nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, as pessoas jurídicas podem optar ao invés de trimestral, por pagar mensalmente com o código do lucro presumido no DARF, desde que faça os ajustes do valor realmente devido no último mês do trimestre.

#### 2.3.2.2.1 Empresas que se enquadram no Lucro Presumido

Para Oliveira et al. (2014), todas as empresas indústrias, comerciais ou de prestação de serviços, que tenham obtido receita bruta igual ou inferior a que consta no art. 13 da lei nº 9718/98, e também a pessoa jurídica rural, mas que não se aproveite de nenhum auxílio dessa atividade.

A Lei nº 9718 de novembro de 1998, com redação dada pela Lei nº 12814, de 2013.

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

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

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

O RIR/99 - Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, em seu art. 516, explica sobre a maneira de pagamento e apuração do imposto, pela tributação do lucro presumido.

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).

§ 5º O imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25).

Existem muitas atividades que não podem optar pelo lucro presumido, conceitua Oliveira et al. (2014), as entidades financeiras, empresas que já adquiriram algum tipo de ganho no exterior, empresas que utilizaram algum privilégio fiscal de isenção ou diminuição do imposto de renda, prestadoras de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, empresas imobiliárias de construção e incorporação, conforme as normas dessa atividade.

#### *2.3.2.2.2 Base de cálculo e alíquotas do Lucro Presumido*

Segundo o RIR/99, art. 224, “a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia”. (RIR/1999, art. 224).

Segundo Neves e Viceconti (2013, p13), o lucro presumido será o valor da soma das seguintes parcelas:

- I- o valor resultante da aplicação de percentuais, variáveis conforme o ramo de atividade da pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida nos trimestres civis de cada ano- calendário.
- II- os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras e todos os resultados positivos decorrentes de receitas de atividades acessórias da pessoa jurídica.

As receitas, conforme Oliveira et al. (2014), os resultados e os ganhos de capital têm a obrigação de serem apurados pelo regime de competência, mas nas vendas a prazo ou parceladas poderão utilizar regime de caixa, na proporção do recebimento em cada trimestre.

Em adição, Oliveira et al. (2014), as empresas que não preservar a escrituração contábil, deverão emitir nota fiscal na entrada do bem ou direito ou no termino do serviço, e também as empresas na forma da legislação comercial terão obrigação de cuidar de sua receitas em contas específicas, conforme seu lançamento haverá a nota fiscal equivalente a seu recebimento.

Somando Pêgas (2011), as empresas optantes pelo lucro presumido podem manter escrituração contábil regularmente, livros diários ou razão ou escrituração apenas do livro caixa.

Segundo Neves e Viceconti (2013, p.13), “a pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial”.

Para Oliveira et al. (2014), ressalta que é importantíssimo e obrigatório que qualquer empresa jurídica independente de seu tamanho deve ter a escrituração contábil completa, com as demonstrações contábeis e fiscais, para acatar não só o fisco como seus usuários.

De acordo com Pêgas (2011), no RIR/99 art. 527, a pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido pode escolher a maneira de escrituração que seja mais apropriada, contábil ou livro caixa, mas a Lei nº 10406/2002 exige a escrituração contábil no seu art. 1.179.

Segundo a Lei nº 10406/2002 em seu art. 1.179.

O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

As empresas que optarem por presumir seu lucro em cada trimestre, na concepção de Oliveira et al. (2014), devem apurar seu lucro obtido em cada trimestre e a presunção é aplicada em cima do lucro com percentuais, se existir várias tipos de atividades, deve ser aplicado o percentual para cada tipo de atividade. Conforme tabela a baixo:

**Quadro 2 - Percentuais aplicáveis sobre receita bruta do Lucro Presumido**

| <b>Atividades</b>                                                                                                                                                                  | <b>Percentuais (%)</b> |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|
| Atividades em geral ( <b>RIR/1999</b> , art.518)                                                                                                                                   | 8,0                    |
| Revenda de combustíveis                                                                                                                                                            | 1,6                    |
| Serviços de transporte (exceto de carga)                                                                                                                                           | 16,0                   |
| Serviços de transporte de carga                                                                                                                                                    | 8,0                    |
| Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)                                                                                                                                   | 32,0                   |
| Serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatológica, medicina nuclear e análises e patologias clínicas | 8,0                    |
| Intermediação de negócios                                                                                                                                                          | 32,0                   |
| Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)                                                                                       | 32,0                   |

**Fonte:** <http://www.receita.fazenda.gov.br/>

Nas deduções da receita bruta não se incluem, conforme a Lei nº 8.541/1992, art. 14, § 4º.

§ 4º Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.

A lei nº 9.250 de 1995 no seu artigo 40.

A base de cálculo mensal do imposto de renda das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), será determinada mediante a aplicação do percentual de 16% sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

E também a Instrução Normativa SRF nº 93/97, §§ 1º a 6º.

§ 1º A base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro será determinada através de períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, de acordo com as regras previstas na legislação de regência e as normas desta Instrução Normativa.

§ 2º A base de cálculo do imposto de renda será determinada com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante 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 de renda à alíquota de dez por cento.

§ 4º O valor do adicional será recolhido integralmente, não sendo permitidas quaisquer deduções.

§ 5º O disposto no § 1º não prejudica o direito à opção prevista no art. 3º.

§ 6º As pessoas jurídicas que optarem pelo pagamento do imposto por estimativa, a que se referem os arts. 3º a 10, deverão apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano.

Segundo Pêgas (2011), a alíquota do IR alterna entre 15% a 25% depende do lucro da empresa, alíquota básica é 15% e 10% de adicional que ultrapassar a R\$ 240.000,00 no ano ou R\$ 20.000,00 no mês.

E segundo Pêgas (2011), a alíquota da CSLL, o normal da alíquota era 9% para todas as empresas, com a mudança da Lei nº 11.727/08, subiu para 15% para as instituições financeiras, e empresas equiparadas, como exemplo as seguradoras, empresas de capitalização e entidades de previdência privada.

Conforme Oliveira et al. (2014), o cálculo devido sobre o lucro presumido do IRPJ, com alíquotas de 15% sobre a base de cálculo, com incidência de 10% de adicional sobre a parcela da base de cálculo, que ultrapassarem o valor de R\$ 20.000,00 a cada mês de apuração ou R\$ 60.000,00 no trimestre.

## 2.4 PREVIDÊNCIA SOCIAL

Afirma Pêgas, a “previdência social é representada por um conjunto de tributos, que constitui o que chamamos de encargos sociais, que representam significativa parcela da carga tributária nacional, alcançando quase um quarto de tudo que por aqui se arrecada” (2011, p. 147).

Também Pêgas (2011), a previdência social utiliza a renda transferida a ela, para o contribuinte que necessite por motivos de um eventual acidente incapacitando para o trabalho, maternidade e a reclusão.

**Tabela 2 - Alíquotas para cálculo de recolhimento do INSS**

| <b>SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO (R\$)</b> | <b>ALÍQUOTA PARA FINS DE RECOLHIMENTO AO INSS</b> |
|--------------------------------------|---------------------------------------------------|
| até 1.317,07                         | 8%                                                |
| de 1.317,08 até 2.195,12             | 9%                                                |
| de 2.195,13 até 4.390,24             | 11%                                               |

**Fonte:** <http://www.inss.gov.br>

A tabela 2 demonstra as alíquotas que serão utilizadas para o desconto, como base o salário bruto do empregado, conforme a baixa de rendimentos auferidos em cada mês.

Para Pêgas, a “legislação previdenciária considera como empresa a firma individual ou sociedade que assume o risco da atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta e indireta” (2011, p.156).

A propósito Pêgas (2011), a alíquota do INSS é de 20% em cima do total da folha de pagamento das empresas, essa mesma porcentagem também recai sobre o segurado contribuinte individual, nos seus rendimentos pagos ou creditados ao passar do mês.

Ainda Pêgas (2011), o INSS com alíquota de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura da prestação de serviço, para os cooperados de cooperativas de trabalho.

Além do INSS sobre a folha de pagamento, Pêgas (2011), as empresas pagam mais alguns encargos que elevam consideravelmente o custo de empregar a mão-de-obra.

Em seguida serão demonstrados na tabela 04 os percentuais de contribuição para cada tipo de necessidade, conforme atividade exercida pela empresa e seus encargos pagos pelo empregador sobre a folha de pagamento.

**Quadro 3 - Encargos sobre a folha de pagamento**

| TIPO                                          | % APLICADO |
|-----------------------------------------------|------------|
| Contribuição ao INSS – empregador             | 20%        |
| Salário Educação                              | 2,5%       |
| Seguro de Acidente do Trabalho – SAT          | 2% *1      |
| SESI, SESC ou SEST                            | 1,5%       |
| SENAI, SENAC ou SENAT                         | 1%         |
| SEBRAE                                        | 0,6%       |
| INCRA                                         | 0,2%       |
| Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – FGTS | 8%         |
| FGTS – Lei Complementar nº 110/01             | 0,5%       |
| TOTAL                                         | 36,3%      |

\*1 - O percentual de contribuição para o SAT depende do risco da atividade da empresa, com as contribuições sendo de 1% para risco considerado leve, 2% para médio e 3% para risco considerado grave. No somatório dos encargos, foi utilizado um risco médio.

**Fonte:** Pêgas (2011, p.157)

Apesar dos encargos já listados no quadro 3, que sua soma passam de 35% ao salário pago ao empregado, existem ainda os valores pagos pelo empregador como férias, 13º salário, adicional noturno, repouso semanal remunerado, aviso prévio, a multa de 40% do saldo do FGTS em caso de demissão, etc.



## 2.5 IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – ISS

O Imposto sobre Serviços de Qualquer natureza, Oliveira et al. (2014), é a prestação de serviço com a finalidade de produzir algo ou ter lucro sobre o trabalho corporal ou mental, sendo desenvolvida por um especialista, pessoa física ou jurídica e considerados trabalhos incorpóreos. Esse imposto é competência dos Municípios e do Distrito Federal, amparada por sua lei específica, exercida por pessoa autônoma ou uma empresa que tem sobre os serviços prestados a tributação incidida.

Conforme a Lei Complementar nº 116/2003

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.

§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.

Art. 2º O imposto não incide sobre:

I – as exportações de serviços para o exterior do País;

II – a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;

III – o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.

Parágrafo único. Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.

O contribuinte para o ISS é o prestador de serviço, com alíquota mínima de 2% e a alíquota máxima é de 5%. E também não incide imposto sobre exportações de serviços para fora do Brasil. Segundo Oliveira et al. (2014), cada município fixa a alíquota do ISS conforme a legislação de cada um, para não ser cobrada uma alíquota muito alta pelos municípios, existe a lei complementar para definir o mínimo e o máximo que pode ser cobrado.

Assim o Imposto sobre Serviço de Qualquer natureza é cobrado pelos municípios, sobre prestação de serviço de empresas ou pessoa autônoma, que não seja de competência dos

estados e união a cobrança desses tributos, quase sempre sem existência física da prestação de serviço e tendo estabelecimento fixo ou não e seguindo a lei que a contempla.

## 2.6 PIS/PASEP – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL/ PROGRAMA DE FORMAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR PÚBLICO

Conforme Oliveira et al. (2014), contribui para o PIS/ Pasep o contribuinte pessoa jurídica de direito privado e as que se encaixam na legislação do imposto de renda, também as empresas mistas e subsidiárias, as públicas, sem fins lucrativos e pessoas jurídicas de direito público interno. O PIS/Pasep é com base no faturamento bruto para seu recolhimento e apuração.

As modalidades de contribuição e alíquotas conforme Oliveira et al. (2014), vinculadas com a atividade operacional da pessoa jurídica, primeira PIS/Pasep para empresas tributadas pelo lucro real, com faturamento mensal a alíquota é de 1,65%, segunda para empresas tributadas pelo lucro presumido, com faturamento mensal a alíquota é de 0,65% e terceira alíquota de 1% sobre folha de pagamento.

Segundo Oliveira et al. (2014), PIS/Pasep sobre o faturamento mensal para contribuintes, pessoas jurídicas que auferem lucro de acordo com a Lei nº 9.718/98 art. 2, as empresas abertas e fachadas independente de sua constituição, empresas que estão em liquidação extrajudicial e de falência. PIS/Pasep sobre faturamento mensal para base de cálculo será tributado a partir da receita bruta de cada empresa mediante a aplicação da alíquota, conforme esteja enquadrada a empresa podendo ser excluído ou deduzido valores da receita bruta de acordo com a lei. A não cumulatividade da contribuição do PIS/Pasep conforme Medida Provisória nº 66 de 29 de agosto de 2002. E ainda contribuintes do PIS/Pasep com base na folha de pagamento, é calculado sobre a folha mensal para as empresas sem fins lucrativos e fundações empregadoras, o percentual é de 1% sobre o total da folha de pagamento mensal de seus empregados.

Resumindo o PIS foi criado em 1970, com a intenção de distribuir melhor a renda e promover a aliança de empregados e empregadores para o crescimento de toda população, sendo administrado pela Caixa Econômica Federal. O Pasep também foi criado em 1970 para oferecer aos servidores públicos civis e militares uma parte na receita das entidades que compõe os órgãos da administração direta e indireta, sendo administrado pelo Banco do Brasil.

### **2.6.1 Contribuição Social sobre o Faturamento - COFINS**

COFINS, antigamente conhecido como Finsocial, criado pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Segundo Oliveira et al. (2014), contribuição social para a seguridade social, um tributo sobre o faturamento mensal das empresas ou comparadas a elas. A pessoa jurídica é a pessoa obrigada de modo geral a contribuir para o COFINS, sendo igualmente comparada à legislação tributária. Em adição Oliveira et al., “os objetivos da seguridade social são de assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social” (2014, p. 235).

De acordo com Pêgas (2011), o COFINS é um tributo sobre o faturamento mensal, tendo em conta as receitas brutas de vendas e de serviços, em fevereiro de 2004 entrou em vigor a forma não cumulativa da COFINS, quando criada sua principal característica era cumulativa, cobrada em todas as fases da produção.

Segundo Oliveira et al. (2014), empresas tributadas pelo lucro real, o valor aplicado para COFINS, sobre a base de cálculo apurada conforme a sua lei específica a alíquota é 7,6%. As outras empresas e entidades submetidas ao regime anterior, o cumulativo da COFINS, a alíquota é 3% sobre o faturamento, empresas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado, Simples Nacional, pessoas jurídicas dispensadas de pagar tributos entre outros.

Resumindo a COFINS tem como objetivo a arrecadação para a seguridade social, sendo destinação para as despesas das áreas de saúde, previdência e assistência social. Tem como base o faturamento mensal das pessoas jurídicas e diferentes alíquotas conforme cada forma de tributação.

### 3 METODOLOGIA

A metodologia é o rumo que se percorre para chegar a uma conclusão (GIL, 2012). O método é o conjunto de formas técnicas científicas para obter as informações, com isso alcançar várias maneiras de se chegar a uma conclusão adequada.

Para Nagel (1969) *apud* Cervo, Bervian (2005, p.25) comenta que “em suma, método científico é a lógica geral, tácita ou explicitamente empregada para apreciar os méritos de uma pesquisa”.

Nesse capítulo apresentará as questões relacionadas à metodologia, técnicas propostas para o desenvolvimento do estudo neste projeto de pesquisa, duas formas utilizadas de tributações do Simples Nacional e Lucro Presumido. Pretende-se expor as peculiaridades de cada regime de tributação, amparadas pela legislação específica de cada uma, bem como, apresentar dados com intuito de demonstrar à tributação mais eficiente e que satisfaça o empresário, possibilitando usufruir das informações e também seus usuários em geral.

De acordo com Gil (2002), metodologia tem a intenção de responder as perguntas e problemas que se desenvolve ao longo do estudo, esclarecer os procedimentos que serão utilizados. Quando se chega a um resultado mediano, sem dados suficientes para atender as perguntas propostas, ou os resultados obtidos estão em divergências que não contribua para o problema proposto.

O método científico, “quer descobrir a realidade dos fatos e esses ao serem descoberto devem, por sua vez, guiar o uso do método” (CERVO; BERVIAN, 2005, p. 25).

Buscou-se coletar os dados, seguindo de análise e compreensão dos mesmos, definindo as conclusões do estudo.

### 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O presente trabalho demonstra um planejamento tributário utilizando duas formas de tributação reais no Brasil, lucro presumido que a empresa já utiliza essa forma de tributação e também no simples nacional que com a Lei Complementar nº 147/2014, o representante comercial pode optar.

Na delimitação da pesquisa “o pesquisador define o tipo de pesquisa a ser realizada para atingir o objetivo geral, que deve ser aqui novamente enunciado” (DIEHL; TATIM, 2014, P. 98). Ainda sobre o autor citado acima, a pesquisa divide em objetivo, à técnica e à classificação do estudo.

A pesquisa deste trabalho classifica-se como descritiva quanto aos seus objetivos. Essa forma de pesquisa “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis” (GIL, 2002, p.42).

Mais Trivínos (1987) *apud* Beuren (2013, p.81) “o estudo descritivo exige do pesquisador uma delimitação precisa de técnicas, métodos, modelos e teorias que orientarão a coleta e interpretação de dados, cujo objetivo é conferir validade científica à pesquisa”.

A pesquisa bibliográfica conforme Gil (2002), elaborada segundo os dados já coletados e pesquisados, composta essencialmente de livros e artigos científicos.

Em um segundo momento, segue com pesquisa documental, “a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise profunda” (Silva, Grigolo, 2002 *apud* Beuren, 2013, p.89).

Assim, a pesquisa documental é a análise de materiais do representante comercial estudado, como exemplo, diários, relatórios, entre outros.

Por isso, foi realizado um estudo de caso na atividade escolhida. “A pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso” (BEUREN, 2013, p.84).

Por fim, o estudo de caso é realizado em um único caso, para obter o esclarecimento do estudo e resultados concretos.

Quanto à abordagem do problema, o presente trabalho se classifica como quantitativa. “A abordagem quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados”. (BEUREN, 2013, p.92).

Então define quantitativa, através de dados apresentados, juntamente com o estudo de cálculos, apuração de impostos, formas de tributações que a atividade pode optar e que a traga um maior benefício, mostrando hipóteses para esse ramo comercial.

### 3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS

Buscou-se basicamente em fontes bibliográficas de autores que discutissem o assunto estudado, as informações na legislação e sítio da Receita Federal, documentos da atividade estudada, o projeto teve como forma de estudo uma atividade de representante comercial.

A coleta de dados para Diehl e Tatim, “trata-se da definição dos instrumentos (entrevistas, questionários, observação), dos dados primários e secundários, da preparação (elaboração, pré-teste, discussão) e do procedimento de aplicação” (2014, p. 98).

Os dados primários são os dados da atividade estudada, como os impostos apurados nas formas de tributação utilizadas e informações contábeis, já os secundários são os conceitos do conteúdo tratado no trabalho, dos regimes de tributação, contabilidade e o ramo de representante comercial.

Segundo os procedimentos utilizados no estudo, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, utilizando vários livros e autores com intuito de explicar o problema tratado. A pesquisa bibliográfica tem a finalidade de responder as perguntas do problema proposto, obtendo as respostas nos documentos bibliográficos (CERVO; BERVIAN, 2005).

Constituem a coleta de dados de todas as informações cedidas pela empresa para o estudo do planejamento tributário, a legislação vigente de cada tipo de tributação utilizadas e informações de como desenvolver o presente estudo e mostrar os resultados finais.

Os dados dos cálculos demonstrados nesse trabalho foram cedidos pelo escritório de contabilidade localizado em Soledade/RS que presta serviço ao Representante Comercial que concordou em ceder somente suas receitas para a execução desse trabalho. Para utilizar dados mais recentes foi aproveitado os meses calendários a partir de julho de 2013 e fechando em junho de 2014, apurando os cálculos do terceiro e quarto trimestre de 2013 e para fechar os quatro trimestres foram calculados o primeiro e segundo trimestre de 2014, com intenção de fornecer informações mais atuais.

### 3.3 ANÁLISE DOS DADOS

A análise de dados apresentadas no trabalho foi o desenvolvimento dos cálculos juntamente com apuração de impostos, comparativos trimestrais do ano calendário de 2013 e 2014, na análise foi possível diferenciar as formas de apurar de cada tributo suas respectivas alíquotas e as legislações específicas de cada forma de tributação.

Foram desenvolvidas tabelas e gráficos para clarear a diferença dos valores para cada tributação escolhida, não foi utilizada a tributação no Lucro Real visto que o faturamento da empresa não é muito elevado e que o representante comercial disponibilizou apenas suas receitas para a elaboração do estudo.

No planejamento tributário foi desenvolvido cálculos de cada forma de tributação escolhida em que a empresa se enquadre, apurando os impostos e analisando o impacto dos tributos. Assim, utilizaram-se os dados do ano de 2013 e 2014, dos quais o escritório de contabilidade do empresário forneceu juntamente com sua permissão de usar somente as receitas.

### 3.4 LIMITAÇÃO DO MÉTODO

A principal limitação é que o estudo levantado para esse seguimento de atividade não pode ser generalizado, o estudo de caso é restrito a esse contribuinte, com suas características particulares, não servindo então para outra atividade do mesmo ramo.

A propósito Gil (2002, p. 55), “a análise de um único ou de poucos casos de fato fornece uma base muito frágil para a generalização”.

E também Gil (2002, p. 55), “alega-se que os estudos de caso demandam muito tempo para serem realizados e que frequentemente seus resultados tornam-se pouco consistentes”.

As limitações encontradas no estudo é a aplicação desses mesmos resultados em uma empresa do mesmo segmento e com um faturamento em uma média de valores como esse apresentado no trabalho, poderá assim ser aplicado, mas se for outro ramo e valores diferentes não será possível utilizar esse método, pois cada ramo tem suas particularidades não sendo possível então generalizar o estudo.

### 3.5 VARIÁVEIS

As variáveis neste estudo de caso são as diferentes formas de tributações, das quais a atividade escolhida para o estudo pode optar e que seja menos onerosa para o contribuinte.

Uma das formas escolhidas foi o Simples Nacional, Sistema Integrado de Pagamento de impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, um regime diferenciado que contempla oito impostos em uma única guia de pagamento, e regida pela Lei nº Lei nº 9.317, de 05/12/1996 e modificada pela Lei Complementar 123.

A segunda forma escolhida é o Lucro Presumido. Pêgas (2011), utilizando apenas as receitas para a apuração de seus tributos do IR e CSLL, não é obrigatória e assim que desejar optar por outra forma de tributação, independente de sua receita.

Então, foram calculados os impostos nas duas formas de tributação desejadas, demonstrando quais das duas formas será mais atrativa para o contribuinte que deseja pagar por menos tributos



## **4 APRESENTAÇÃO DOS DADOS**

### **4.1 A EMPRESA**

No trabalho de pesquisa, o estudo baseia-se, em um representante comercial, localizado na cidade de Soledade/RS. Os números apresentados são dados verdadeiros, do ano civil de 2013 e 2014. O contribuinte, atualmente, é tributado como lucro presumido.

O proprietário, por sua vez solicitou que não fosse revelado o seu nome, portanto, optou-se por utilizar a expressão “Representante Comercial” para designar o contribuinte.

Atualmente a empresa é tributada pelo lucro presumido, por ser mais vantajoso. Mas a partir na nova Lei Complementar n º 147/2014 a empresa teve outra opção de tributação pelo simples nacional, que antes não se enquadrava pela antiga legislação, com essa nova possibilidade o planejamento tributário com base nos resultados da empresa, pretende desenvolver um estudo que possibilite o contribuinte a escolher a maneira que mais o agrade.

### **4.2 CÁLCULOS DO TERCEIRO TRIMESTRE DE 2013**

Neste item serão calculados os impostos do Lucro Presumido e Simples Nacional do terceiro trimestre de 2013. Primeiramente, serão efetuados os cálculos do PIS e da COFINS e em seguida do IRPJ e da CSLL e INSS e também do ISS do Lucro Presumido. E após os cálculos para o Simples Nacional, utilizando a tabela de prestação de serviço anexo VI.

#### 4.2.1 Cálculos do PIS e da COFINS terceiro trimestre de 2013

A seguir serão mostrados os cálculos do PIS e COFINS do terceiro trimestre de 2013 pelo Lucro Presumido, utilizaram-se as receitas do período em questão. Com isso, segue abaixo Tabela 3 com os cálculos referidos:

**Tabela 3** - Demonstrativo do PIS e COFINS 3º trimestre/2013

|                | Julho    | Agosto   | Setembro | TOTAL     |
|----------------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita        | 6.500,00 | 5.000,00 | 4.200,00 | 15.700,00 |
| PIS (0,65%)    | 42,25    | 32,50    | 27,30    | 102,05    |
| COFINS (3,00%) | 195,00   | 150,00   | 126,00   | 471,00    |

**Fonte:** Dados primários

A partir das informações da tabela acima, apresentadas na tabela 3, foi possível apurar os valores do Lucro Presumido do PIS e COFINS para o terceiro trimestre de 2013. Foram utilizados os valores de cada mês do terceiro trimestre, com valor total trimestral de R\$ 15.700,00 compostas por suas receitas e as alíquotas do PIS 0,65% e do COFINS 3%, apurando as despesas tributárias com valor trimestral de R\$ 573,05, compreendidas pelo PIS e COFINS.

#### 4.2.2 Cálculos do IRPJ e da CSLL terceiro trimestre de 2013

A seguir serão mostrados os cálculos do IRPJ e da CSLL do terceiro trimestre de 2013. Utilizou-se a alíquota de 16% ao invés de 32% para apurar o IRPJ, pois a empresa não ultrapassa 120.000,00 de faturamento anual pelo Lucro Presumido.

**Tabela 4** - Demonstrativo do IRPJ 3º trimestre/2013

|                       | 3º trimestre |
|-----------------------|--------------|
| Receita               | 15.700,00    |
| Base de cálculo (16%) | 2.512,00     |
| IRPJ (15%)            | 376,80       |

**Fonte:** Dados primários

A tabela 4 demonstrou a apuração do Imposto de Renda devido no terceiro trimestre de 2013 pela modalidade do Lucro Presumido. Portanto, partiu-se do faturamento do trimestre,

aplicando-se na base de cálculo do Imposto a alíquota de 16% ao invés de 32%, se a receita bruta acumulada no ano não ultrapassar R\$ 120.000,00, conforme a Lei nº 9.250/95, art. 40. Gerando a base de cálculo do IR de R\$ 2.512,00 e aplicou-se a alíquota de 15%, totalizando R\$ 376,80 de IRPJ a pagar.

**Tabela 5** - Demonstrativo da CSLL 3º trimestre/2013

|                       | 3º trimestre |
|-----------------------|--------------|
| Receita               | 15.700,00    |
| Base de cálculo (32%) | 5.024,00     |
| CSLL (9%)             | 452,16       |

**Fonte:** Dados primários

Em seguida, a tabela 5, calculou-se o valor da Contribuição Social devido no terceiro trimestre de 2013 pela modalidade do Lucro Presumido, onde se aplicou a alíquota de 9% sobre a base de cálculo de R\$ 5.024,00, gerando um valor de R\$ 452,16 de Contribuição social a pagar.

#### 4.2.3 *Cálculo do INSS terceiro trimestre de 2013*

A seguir serão mostrados os cálculos do INSS do terceiro trimestre de 2013, sendo alíquota referente ao pagamento da previdência do sócio de uma empresa tributada pelo Lucro Presumido, com alíquota de 20% parte patronal e 5,8% terceiros.

**Tabela 6** - Demonstrativo do INSS do 3º trimestre/2013

|                | Julho    | Agosto   | Setembro | TOTAL    |
|----------------|----------|----------|----------|----------|
| Pró-labore     | 1.800,00 | 1.800,00 | 1.800,00 | 5.400,00 |
| Alíquota (20%) | 360,00   | 360,00   | 360,00   | 1.080,00 |

**Fonte:** Dados primários

As despesas com a previdência do sócio, conforme mostra a tabela 6, com alíquota de 20% mensal sobre o pró-labore do empresário de R\$ 1.800,00 totalizam no trimestre o valor de R\$ 1.080,00, parte patronal e R\$ 313,20 para terceiros, totalizando 1.393,20 a pagar de INSS no terceiro trimestre de 2013.

#### 4.2.4 Cálculo do ISS terceiro trimestre de 2013

A alíquota para ISS do Lucro Presumido é de 3% do valor do faturamento. Com isso, segue abaixo tabela 7 com os valores:

**Tabela 7** - Demonstrativo do ISS do 3º trimestre/2013

|          | Julho    | Agosto   | Setembro | TOTAL     |
|----------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita  | 6.500,00 | 5.000,00 | 4.200,00 | 15.700,00 |
| ISS (3%) | 195,00   | 150,00   | 126,00   | 471,00    |

**Fonte:** Dados primários

O demonstrativo na tabela 7 mostra o valor do ISS mensal apurado, com base no faturamento mensal aplicando a alíquota de 3%, totalizando no trimestre o valor de R\$ 471,00 a pagar de Imposto sobre Serviço no terceiro trimestre de 2013.

#### 4.2.5 Resumo dos impostos do terceiro trimestre de 2013

O resumo do terceiro trimestre pelo Lucro Presumido detalha os impostos devidos. Conforme mostra a tabela 8 abaixo:

**Tabela 8** - Resumo dos impostos 3º trimestre/2013

|        | Julho    | Agosto | Setembro | TOTAL    |
|--------|----------|--------|----------|----------|
| PIS    | 42,25    | 32,50  | 27,30    | 102,05   |
| COFINS | 195,00   | 150,00 | 126,00   | 471,00   |
| IRPJ   | 156,00   | 120,00 | 100,80   | 376,80   |
| CSLL   | 187,20   | 144,00 | 120,96   | 452,16   |
| ISS    | 195,00   | 150,00 | 126,00   | 471,00   |
| INSS   | 360,00   | 360,00 | 360,00   | 1.080,00 |
| TOTAL  | 1.135,45 | 956,50 | 861,06   | 2.953,01 |

**Fonte:** Dados primários

Com base nas informações acima, expostas na tabela 8, foi possível realizar a apuração dos valores dos impostos devidos do terceiro trimestre de 2013 pela tributação do Lucro Presumido. Nele apurou os impostos do PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, ISS e INSS totalizando um valor de impostos a pagar de R\$ 2.953,01, conforme tabela 8 acima.

#### **4.2.6 Cálculo do Simples Nacional terceiro trimestre de 2013**

A empresa Representante Comercial poderá tributar pelo Simples Nacional, utilizando a tabela de anexo VI, conforme a legislação. Assim as alíquotas são 14,93% IRPJ, PIS, CSLL, COFINS E CONTRIBUIÇÃO PATRONAL + 2% de ISS, totalizando 16,93% sobre a receita da empresa. Segue tabela 9 abaixo:

**Tabela 9** - Demonstrativo Simples Nacional 3º trimestre/2013

|                                                       | Junho    | Agosto   | Setembro | TOTAL     |
|-------------------------------------------------------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita                                               | 6.500,00 | 5.000,00 | 4.200,00 | 15.700,00 |
| IRPJ, PIS,<br>CSLL, COFINS<br>E CPP + ISS<br>(16,93%) | 1.100,45 | 846,50   | 711,06   | 2.658,01  |

**Fonte:** Dados primários

A partir das informações do demonstrativo acima, mostrado na tabela 9, foi possível realizar a apuração dos valores do Simples Nacional para o terceiro trimestre de 2013. Onde apurou em uma única alíquota que abrange os seguintes impostos IRPJ, PIS, CSLL, COFINS, CPP e ISS, sendo o valor dessa alíquota de 16,93% sobre o faturamento mensal da empresa e que totalizou no final do trimestre o valor de R\$ 2.658,01 de tributos a pagar no terceiro trimestre.

#### **4.2.7 Comparativo do terceiro trimestre de 2013**

O comparativo do terceiro trimestre das duas formas de tributação Lucro Presumido e Simples Nacional. A tabela 10 a baixo demonstra o comparativo da carga tributária:

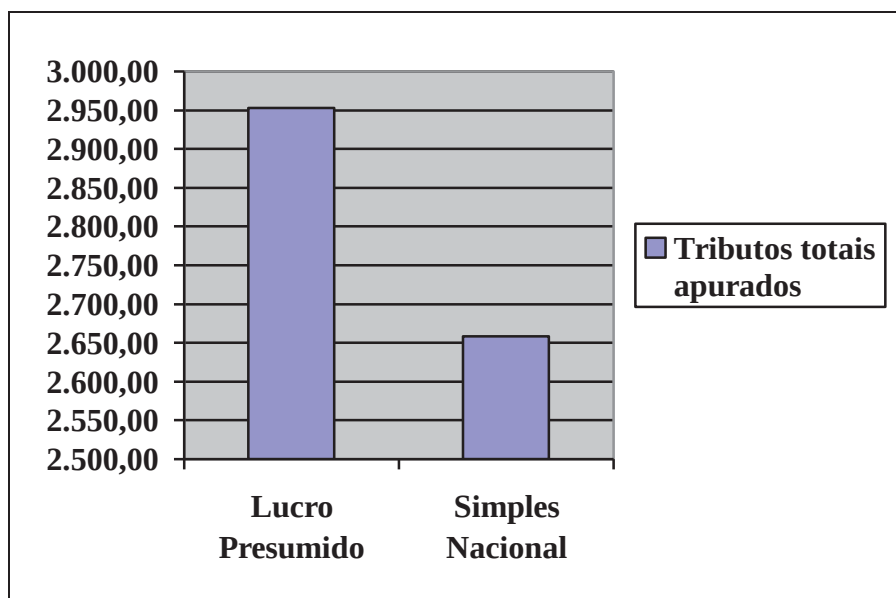
**Tabela 10** - Comparativo do 3º trimestre/2013

|       | Lucro Presumido<br>PIS, COFINS, IPRJ,<br>CSLL, ISS e INSS | Simples Nacional<br>IRPJ, PIS, CSLL,<br>COFINS E CPP +<br>ISS | Diferença |
|-------|-----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|-----------|
| TOTAL | 2.953,01                                                  | 2.658,01                                                      | 295,00    |

**Fonte:** Dados primários

O comparativo demonstrou os valores a recolher dos impostos devidos do terceiro trimestre de 2013 pelo Lucro Real e Simples Nacional, sendo que a forma de tributação que favoreceu maior economia nos tributos do trimestre foi o Simples Nacional. Ao passo que, o Lucro presumido apurou-se R\$ 2.953,01 de impostos, no Simples Nacional foi apurado o valor de R\$ 2.658,01, assim com uma economia de 295,00 em relação à tributação do Lucro Presumido.

Conforme o gráfico obteve-se:

**Gráfico 1** - Comparativo do 3º trimestre/2013

**Fonte:** Dados primários

O gráfico 01 apresentou o comparativo do terceiro trimestre, onde possibilitou concluir que no Simples Nacional o valor dos tributos apurados foi menor em relação ao Lucro Presumido, o Simples Nacional foi mais vantajoso para o trimestre em questão, pois pagará menos impostos.

### 4.3 CÁLCULOS DO QUARTO TRIMESTRE DE 2013

Neste item serão calculados os impostos do Lucro Presumido e do Simples Nacional do quarto trimestre. Primeiramente, serão efetuados os cálculos do PIS e da COFINS e em seguida do IRPJ e da CSLL e INSS e também do ISS do Lucro Presumido. E após os cálculos para o Simples Nacional, utilizando a tabela de prestação de serviço anexo VI. Com base nos mesmos critérios já usados no terceiro trimestre.

#### 4.3.1 *Cálculos do PIS e da COFINS quarto trimestre de 2013*

A seguir serão mostrados os cálculos do PIS e COFINS do quarto trimestre de 2013, pelo Lucro Presumido, utilizaram-se as receitas do período em questão. Com isso, segue abaixo tabela 11 com os cálculos referidos:

**Tabela 11** - Demonstrativo PIS e COFINS do 4º trimestre/2013

|                   | Outubro  | Novembro | Dezembro | TOTAL     |
|-------------------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita           | 5.000,00 | 4.000,00 | 5.000,00 | 14.000,00 |
| PIS (0,65%)       | 32,50    | 26,00    | 32,50    | 91,00     |
| COFINS<br>(3,00%) | 150,00   | 120,00   | 150,00   | 420,00    |

**Fonte:** Dados primários

A partir das informações da tabela acima, apresentadas na tabela 11, foi possível apurar os valores do Lucro Presumido do PIS e COFINS para o quarto trimestre de 2013. Foram utilizados os valores de cada mês do quarto trimestre DE 2013, com valor total trimestral de R\$ 14.000,00, apurando as despesas tributárias com valor trimestral de R\$ 511,00, compreendidas pelo PIS e COFINS.

#### 4.3.2 *Cálculos do IRPJ e da CSLL quarto trimestre de 2013*

A seguir serão mostrados os cálculos do IRPJ e da CSLL do quarto trimestre de 2013 pela modalidade do Lucro Presumido. Conforme tabela 12 e 13:

**Tabela 12** - Demonstrativo do IRPJ 4º trimestre/2013

|                       | 4º trimestre |
|-----------------------|--------------|
| Receita               | 14.000,00    |
| Base de cálculo (16%) | 2.240,00     |
| IRPJ (15%)            | 336,00       |

**Fonte:** Dados primários

A tabela 12 demonstrou a apuração do Imposto de Renda devido no quarto trimestre de 2013 pela modalidade do Lucro Presumido. Utilizando a base de cálculo do Imposto de Renda a alíquota de 16%, obtendo-se a base de cálculo do IR de R\$ 2.240,00 e aplicou-se a alíquota de 15%, totalizando R\$ 336,00 de IRPJ a pagar.

**Tabela 13** - Demonstrativo da CSLL 4º trimestre/2013

|                       | 4º trimestre |
|-----------------------|--------------|
| Receita               | 14.000,00    |
| Base de cálculo (32%) | 4.480,00     |
| CSLL (9%)             | 403,20       |

**Fonte:** Dados primários

Em seguida, conforme tabela 13, calculou-se o valor da Contribuição Social devido no quarto trimestre de 2013 pela modalidade do Lucro Presumido, onde se aplicou a alíquota de 9% sobre a base de cálculo de R\$ 4.480,00, gerando um valor de R\$ 403,20 de Contribuição social a pagar.

#### 4.3.3 *Cálculo do INSS quarto trimestre de 2013*

A seguir serão mostrados os cálculos do INSS do quarto trimestre de 2013, sendo alíquota referente ao pagamento da previdência do sócio de uma empresa tributada pelo Lucro Presumido, com alíquota de 20% parte patronal. Conforme segue tabela 14:

**Tabela 14** - Demonstrativo do INSS 4º trimestre/2013

|                | Outubro  | Novembro | Dezembro | TOTAL    |
|----------------|----------|----------|----------|----------|
| Pró-labore     | 1.800,00 | 1.800,00 | 1.800,00 | 5.400,00 |
| Alíquota (20%) | 360,00   | 360,00   | 360,00   | 1.080,00 |

**Fonte:** Dados primários



As despesas com a previdência do sócio, conforme mostra a tabela 14, com alíquota de 20% mensal sobre o pró-labore do empresário de R\$ 1.800,00 totalizam no trimestre o valor de R\$ 1.080,00, parte patronal a pagar de INSS no quarto trimestre de 2013.

#### **4.3.4 Cálculo do ISS quarto trimestre de 2013**

A alíquota para ISS do lucro presumido é de 3% do valor do faturamento. Conforme segue tabela 15:

**Tabela 15** - Demonstrativo do ISS 4º trimestre/2013

|          | Outubro  | Novembro | Dezembro | TOTAL     |
|----------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita  | 5.000,00 | 4.000,00 | 5.000,00 | 15.700,00 |
| ISS (3%) | 150,00   | 120,00   | 150,00   | 420,00    |

**Fonte:** Dados primários

O demonstrativo na tabela 15 mostra o valor do ISS mensal apurado, com base no faturamento mensal aplicando a alíquota de 3%, totalizando no quarto trimestre o valor de R\$ 420,00 a pagar de Imposto sobre Serviço do quarto trimestre de 2013.

#### **4.3.5 Resumo dos impostos do quarto trimestre de 2013**

O resumo do quarto trimestre mostra os valores apurados dos tributos totais devidos pela modalidade do Lucro Presumido. Com isso, segue tabela 16:

**Tabela 16** - Resumo dos impostos Lucro Presumido 4º trimestre/2013

|        | Outubro | Novembro | Dezembro | TOTAL    |
|--------|---------|----------|----------|----------|
| PIS    | 32,50   | 26,00    | 32,50    | 91,00    |
| COFINS | 150,00  | 120,00   | 150,00   | 420,00   |
| IRPJ   | 120,00  | 96,00    | 120,00   | 336,00   |
| CSLL   | 144,00  | 115,20   | 144,00   | 403,20   |
| ISS    | 150,00  | 120,00   | 150,00   | 420,00   |
| INSS   | 360,00  | 360,00   | 360,00   | 1.080,00 |
| TOTAL  | 956,50  | 837,20   | 956,50   | 2.750,20 |

**Fonte:** Dados primários

Com base nas informações acima, expostas na tabela 16, foi possível realizar a apuração dos valores dos impostos devidos do quarto trimestre de 2013 pela tributação do Lucro Presumido. Nele apurou os impostos do PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, ISS e INSS totalizando um valor de impostos a pagar de R\$ 2.750,20, conforme tabela 16 acima.

#### 4.3.6 *Cálculo do Simples Nacional quarto trimestre de 2013*

A empresa Representante Comercial poderá tributar pelo Simples Nacional, utilizando a alíquota de 16,93%. Segue tabela 17:

**Tabela 17** - Demonstrativo Simples Nacional 4º trimestre/2013

|                                                       | Outubro  | Novembro | Dezembro | TOTAL     |
|-------------------------------------------------------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita                                               | 5.000,00 | 4.000,00 | 5.000,00 | 14.000,00 |
| IRPJ, PIS,<br>CSLL, COFINS<br>E CPP + ISS<br>(16,93%) | 846,50   | 677,20   | 846,50   | 2.370,20  |

**Fonte:** Dados primários

A partir das informações do demonstrativo acima, mostrado na tabela 17, foi possível realizar a apuração dos valores do Simples Nacional para o quarto trimestre de 2013. Onde apurou em uma única alíquota que abrange os seguintes impostos IRPJ, PIS, CSLL, COFINS, CPP e ISS, sendo o valor dessa alíquota de 16,93% sobre o faturamento mensal da empresa e que totalizou no final do trimestre o valor de R\$ 2.370,20 de tributos a pagar no quarto trimestre.

#### 4.3.7 *Comparativo do quarto trimestre de 2013*

A tabela abaixo mostra o comparativo do último trimestre do ano de 2013.

**Tabela 18** - Comparativo 4º trimestre/2013

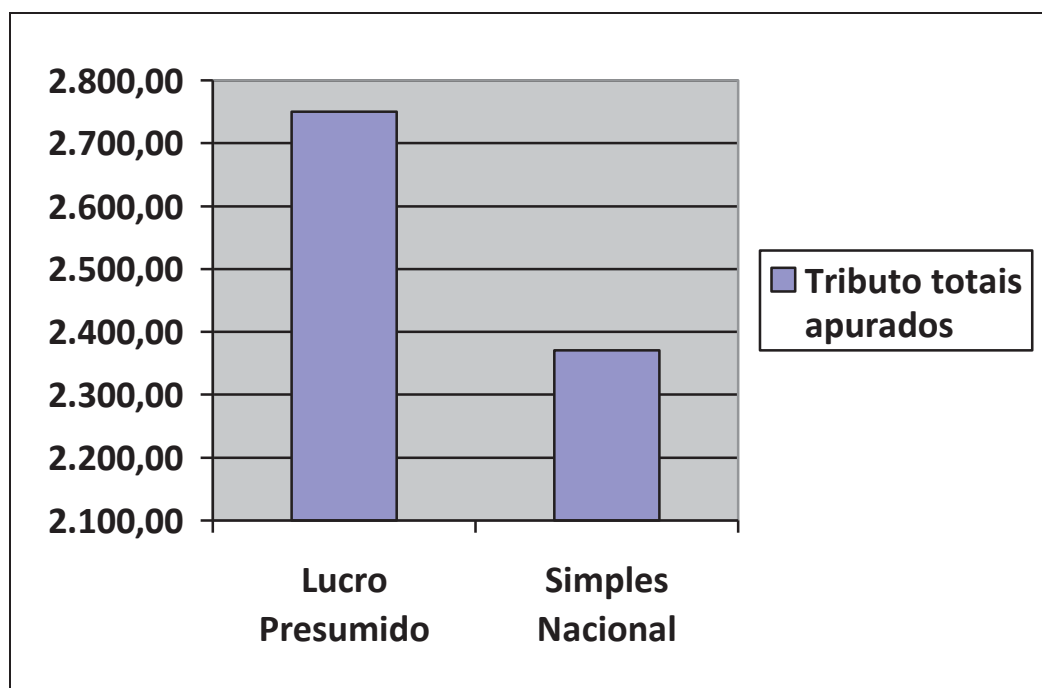
|       | Lucro Presumido<br>PIS, COFINS, IPRJ,<br>CSLL, ISS e INSS | Simples Nacional<br>IRPJ, PIS, CSLL,<br>COFINS E CPP + ISS | Diferença |
|-------|-----------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------|-----------|
| TOTAL | 2.750,20                                                  | 2.370,20                                                   | 380,00    |

**Fonte:** Dados primários

O comparativo demonstrou os valores a recolher dos impostos devidos do quarto trimestre de 2013 pelo Lucro Real e Simples Nacional, sendo que a forma de tributação que favoreceu maior economia nos tributos do trimestre foi o Simples Nacional. Ao passo que, o Lucro presumido apurou-se R\$ 2.750,20 de impostos, no Simples Nacional foi apurado o valor de R\$ 2.370,20, assim com uma economia de R\$ 380,00 em relação à tributação do Lucro Presumido.

Conforme o gráfico obteve-se:

**Gráfico 2 - Comparativo 4º trimestre/2013**



**Fonte:** Dados primários

O gráfico 02 apresentou o comparativo do quarto trimestre, seguindo as duas formas das tributações escolhidas, onde se evidenciou que no Simples Nacional pelo segundo trimestre apurado tem a melhor economia de tributos em relação ao Lucro Presumido.

#### 4.4 CÁLCULOS DO PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2014

Neste item serão calculados os impostos do Lucro Presumido e após os impostos do Simples Nacional do primeiro trimestre de 2014. Primeiramente, serão efetuados os cálculos

do PIS e da COFINS e em seguida do IRPJ e da CSLL e INSS e também do ISS do Lucro Presumido. E após os cálculos para o Simples Nacional, utilizando a tabela de prestação de serviço anexo VI. Utilizando os critérios dos trimestres anteriores.

#### **4.4.1 Cálculos do PIS e da COFINS do primeiro trimestre de 2014**

A seguir serão mostrados os cálculos do PIS e COFINS do primeiro trimestre de 2014 pelo Lucro Presumido. Segue tabela 19:

**Tabela 19** - Demonstrativo PIS e COFINS 1º trimestre/2014

|                   | Janeiro  | Fevereiro | Março    | TOTAL     |
|-------------------|----------|-----------|----------|-----------|
| Receita           | 5.000,00 | 4.000,00  | 4.500,00 | 13.500,00 |
| PIS (0,65%)       | 32,50    | 26,00     | 29,25    | 87,75     |
| COFINS<br>(3,00%) | 150,00   | 120,00    | 135,00   | 405,00    |

**Fonte:** Dados primários

A partir das informações da tabela acima, apresentadas na tabela 19, foi possível apurar os valores do Lucro Presumido do PIS e COFINS para o primeiro trimestre de 2014. Foram utilizados os valores de cada mês do primeiro trimestre, com valor total trimestral de R\$ 13.500,00, apurando as despesas tributárias com valor trimestral de R\$ 492,75 compreendidas pelo PIS e COFINS.

#### **4.4.2 Cálculos do IRPJ e da CSLL primeiro trimestre 2014**

A seguir serão mostrados os cálculos do IRPJ e da CSLL do primeiro trimestre de 2014 pelo Lucro Presumido. Segue tabela 20:

**Tabela 20** - Demonstrativo do IRPJ do 1º trimestre de 2014

|                       | 1º Trimestre |
|-----------------------|--------------|
| Receita               | 13.500,00    |
| Base de cálculo (16%) | 2.160,00     |
| IRPJ (15%)            | 324,00       |

**Fonte:** Dados primários

A tabela 20 demonstrou a apuração do Imposto de Renda devido no primeiro trimestre de 2014 pela modalidade do Lucro Presumido. Utilizando a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social a alíquota de 16%, obtendo-se a base de cálculo do IR de R\$ 2.160,00 e aplicou-se a alíquota de 15%, totalizando R\$ 324,00 de IRPJ a pagar.

**Tabela 21** - Demonstrativo da CSLL 1º trimestre/2014

|                       | 3º trimestre |
|-----------------------|--------------|
| Receita               | 13.500,00    |
| Base de cálculo (32%) | 4.320,00     |
| CSLL (9%)             | 388,80       |

**Fonte:** Dados primários

Em seguida, conforme tabela 21, calculou-se o valor da Contribuição Social devido no terceiro trimestre de 2013 pela modalidade do Lucro Presumido, onde se aplicou a alíquota de 9% sobre a base de cálculo de R\$ 4.320,00, gerando um valor de RS 388,80 de Contribuição social a pagar.

#### 4.4.3 *Cálculo do INSS primeiro trimestre 2014*

A seguir serão mostrados os cálculos do INSS do primeiro trimestre de 2014, sendo alíquota referente ao pagamento da previdência do sócio de uma empresa tributada pelo Lucro Presumido, com alíquota de 20% parte patronal. Conforme segue tabela 22:

**Tabela 22** - Demonstrativo do INSS 1º trimestre/2014

|                | Janeiro  | Fevereiro | Março    | TOTAL    |
|----------------|----------|-----------|----------|----------|
| Pró-labore     | 1.800,00 | 1.800,00  | 1.800,00 | 5.400,00 |
| Alíquota (20%) | 360,00   | 360,00    | 360,00   | 1.080,00 |

**Fonte:** Dados primários

As despesas com a previdência do sócio, conforme mostra a tabela 22, com alíquota de 20% mensal sobre o pró-labore do empresário de R\$ 1.800,00 totalizam no trimestre o valor de R\$ 1.080,00, parte patronal a pagar de INSS no primeiro trimestre de 2014.

#### 4.4.4 Cálculo do ISS primeiro trimestre 2014

A alíquota para ISS do Lucro Presumido é de 3% do valor do faturamento. Segue tabela 23:

**Tabela 23** - Demonstrativo do ISS 1º trimestre/2014

|          | Julho    | Agosto   | Setembro | TOTAL     |
|----------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita  | 5.000,00 | 4.000,00 | 4.500,00 | 13.500,00 |
| ISS (3%) | 150,00   | 120,00   | 135,00   | 405,00    |

**Fonte:** Dados primários

O demonstrativo na tabela 23 mostra o valor do ISS mensal apurado, com base no faturamento mensal aplicando a alíquota de 3%, totalizando no primeiro trimestre de 2014 o valor de R\$ 405,00 a pagar de Imposto sobre Serviço.

#### 4.4.5 Resumo dos impostos do Lucro Presumido primeiro trimestre 2014

O resumo dos impostos do segundo trimestre de 2014 e os valores dos tributos apurados pelo Lucro Presumido. Conforme tabela 24:

**Tabela 24** - Resumo dos impostos Lucro Presumido 1º trimestre/2014

|        | Janeiro | Fevereiro | Março  | TOTAL    |
|--------|---------|-----------|--------|----------|
| PIS    | 32,50   | 26,00     | 29,25  | 87,75    |
| COFINS | 150,00  | 120,00    | 135,00 | 405,00   |
| IRPJ   | 120,00  | 96,00     | 108,00 | 324,00   |
| CSLL   | 144,00  | 115,20    | 129,60 | 388,80   |
| ISS    | 150,00  | 120,00    | 135,00 | 405,00   |
| INSS   | 360,00  | 360,00    | 360,00 | 1.080,00 |
| TOTAL  | 956,50  | 837,20    | 896,85 | 2.690,55 |

**Fonte:** Dados primários

Com base nas informações acima, expostas na tabela 24, foi possível realizar a apuração dos valores dos impostos devidos do primeiro trimestre de 2014 pela tributação do Lucro Presumido. Nele apurou os impostos do PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, ISS e INSS totalizando um valor de impostos a pagar de R\$ 2.690,55, conforme tabela 24 acima.

#### 4.4.6 Cálculo do Simples Nacional primeiro trimestre de 2014

Os cálculos do Simples Nacional utilizará a alíquota de 16,93% segundo tabela de prestação de serviço anexo IV, sobre a receita da empresa. Segue tabela 25:

**Tabela 25** - Demonstrativo Simples Nacional 1º trimestre/2014

|                                                       | Janeiro  | Fevereiro | Março    | TOTAL     |
|-------------------------------------------------------|----------|-----------|----------|-----------|
| Receita                                               | 5.000,00 | 4.000,00  | 4.500,00 | 13.500,00 |
| IRPJ, PIS,<br>CSLL, COFINS<br>E CPP + ISS<br>(16,93%) | 846,50   | 677,20    | 761,85   | 2.285,55  |

**Fonte:** Dados primários

A partir das informações do demonstrativo acima, mostrado na tabela 25, foi possível realizar a apuração dos valores do Simples Nacional para o primeiro trimestre de 2014. Onde apurou em uma única alíquota que abrange os seguintes impostos IRPJ, PIS, CSLL, COFINS, CPP e ISS, sendo o valor dessa alíquota de 16,93% sobre o faturamento mensal da empresa e que totalizou no final do trimestre o valor de R\$ 2.285,55 de tributos a pagar no terceiro trimestre.

#### 4.4.7 Comparativo do primeiro trimestre de 2014

O comparativo do primeiro trimestre de 2014 entre Lucro Presumido e Simples Nacional. Conforme tabela 26:

**Tabela 26** - Comparativo do 1º trimestre/2014

|       | Lucro Presumido<br>PIS, COFINS, IPRJ,<br>CSLL, ISS e INSS | Simples Nacional<br>IRPJ, PIS, CSLL,<br>COFINS E CPP +<br>ISS | Diferença |
|-------|-----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|-----------|
| TOTAL | 2.690,55                                                  | 2.285,55                                                      | 405,00    |

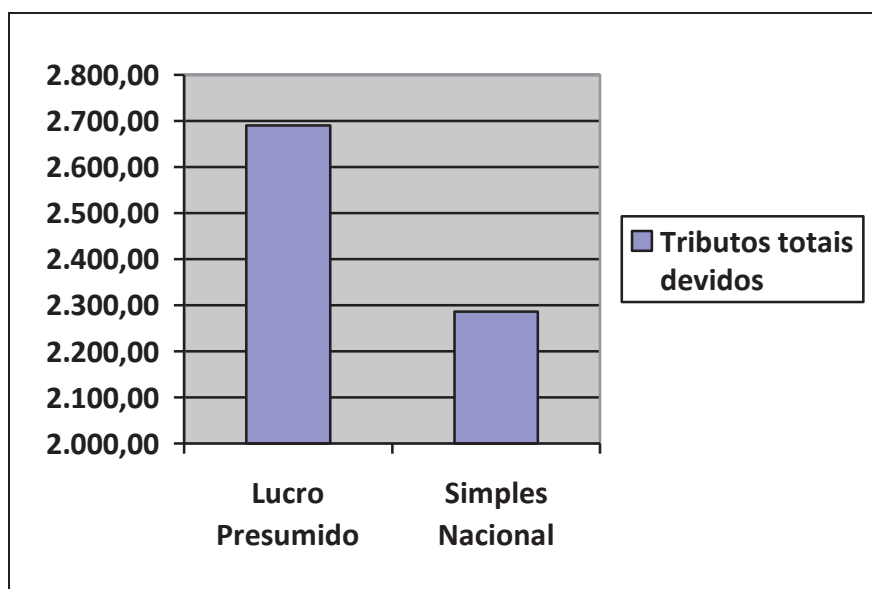
**Fonte:** Dados primários

O comparativo demonstrou os valores a recolher dos impostos devidos do primeiro trimestre de 2014 pelo Lucro Real e Simples Nacional, sendo que a forma de tributação que favoreceu maior economia nos tributos do trimestre foi o Simples Nacional, pela terceira vez. Ao passo que, o Lucro presumido apurou-se R\$ 2.690,55 de impostos, no Simples Nacional

foi apurado o valor de R\$ 2.285,55, assim com uma economia de R\$ 405,00 em relação à tributação do Lucro Presumido.

Conforme o gráfico obteve-se:

**Gráfico 3 - Comparativo 1º trimestre/2014**



**Fonte:** Dados primários

O gráfico 03 apresentou o comparativo do primeiro trimestre de 2014, onde pela terceira vez se evidenciou que no Simples Nacional se apurou a melhor economia de tributos em relação ao Lucro Presumido.

#### 4.5 CÁLCULOS DO SEGUNDO TRIMESTRE DE 2014

Neste item serão calculados os impostos do Lucro Presumido e após os cálculos do Simples Nacional do segundo trimestre de 2014. Utilizando os mesmos critérios adotados nos últimos três trimestres.

##### 4.5.1 *Cálculos do PIS e da COFINS segundo trimestre de 2014*

A seguir serão mostrados os cálculos do PIS e COFINS do segundo trimestre de 2014 pelo Lucro Presumido.



**Tabela 27** - Demonstrativo do PIS e COFINS 2º trimestre/2014

|                | Abril    | Maio     | Junho    | TOTAL     |
|----------------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita        | 4.000,00 | 6.000,00 | 8.000,00 | 18.000,00 |
| PIS (0,65%)    | 26,00    | 39,00    | 52,00    | 117,00    |
| COFINS (3,00%) | 120,00   | 180,00   | 240,00   | 540,00    |

**Fonte:** Dados primários

A partir das informações da tabela acima, apresentadas na tabela 27, foi possível apurar os valores do Lucro Presumido do PIS e COFINS para o segundo trimestre de 2014. Foram utilizados os valores de cada mês do segundo trimestre, com valor total trimestral de R\$ 18.000,00, apurando as despesas tributárias com valor trimestral de R\$ 657,00 compreendidos pelo PIS e COFINS.

#### 4.5.2 Cálculos do IRPJ e da CSLL segundo trimestre de 2014

A seguir serão mostrados os cálculos do IRPJ e da CSLL do Lucro Presumido do primeiro trimestre de 2014.

**Tabela 28** - Demonstrativos do IRPJ 2º trimestre/2014

|                       | 2º Trimestre |
|-----------------------|--------------|
| Receita               | 18.000,00    |
| Base de cálculo (16%) | 2.880,00     |
| IRPJ (15%)            | 432,00       |

**Fonte:** Dados primários

A tabela 28 demonstrou a apuração do Imposto de Renda devido no segundo trimestre de 2014 pela modalidade do Lucro Presumido. Utilizando a base de cálculo do Imposto de Renda a alíquota de 16%, obtendo-se a base de cálculo do IR de R\$ 2.880,00 e aplicou-se a alíquota de 15%, totalizando R\$ 432,00 de IRPJ a pagar.

**Tabela 29** - Demonstrativo da CSLL 2º trimestre/2013

|                       | 2º trimestre |
|-----------------------|--------------|
| Receita               | 18.000,00    |
| Base de cálculo (32%) | 5.760,00     |
| CSLL (9%)             | 518,40       |

**Fonte:** Dados primários

Em seguida, conforme tabela 29, calculou-se o valor da Contribuição Social devido no segundo trimestre de 2014 pela modalidade do Lucro Presumido, onde se aplicou a alíquota de 9% sobre a base de cálculo de R\$ 5.760,00, gerando um valor de R\$ 518,40 de Contribuição social a pagar.

#### **4.5.3 Cálculo do INSS do segundo trimestre de 2014**

A seguir serão mostrados os cálculos do INSS do segundo trimestre de 2014, sendo alíquota referente a pagamento da previdência do sócio de uma empresa tributada pelo Lucro Presumido é 20% parte patronal.

**Tabela 30 - Demonstrativo do INSS 2º trimestre/2014**

|                | Julho    | Agosto   | Setembro | TOTAL    |
|----------------|----------|----------|----------|----------|
| Pró-labore     | 3.300,00 | 3.300,00 | 3.300,00 | 9.900,00 |
| Alíquota (20%) | 660,00   | 660,00   | 660,00   | 1.980,00 |

**Fonte:** Dados primários

As despesas com a previdência do sócio, conforme mostra a tabela 30, com alíquota de 20% mensal sobre o pró-labore do empresário de R\$ 3.300,00 totalizam no trimestre o valor de R\$ 1.980,00, parte patronal a pagar de INSS no segundo trimestre de 2014.

#### **4.5.4 Cálculo do ISS do segundo trimestre de 2014**

A alíquota para ISS do Lucro Presumido é de 3% do valor do faturamento mensal. Conforme segue tabela 31:

**Tabela 31 - Demonstrativo do ISS 2º trimestre/2014**

|          | Julho    | Agosto   | Setembro | TOTAL     |
|----------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita  | 4.000,00 | 6.000,00 | 8.000,00 | 18.000,00 |
| ISS (3%) | 120,00   | 180,00   | 240,00   | 540,00    |

**Fonte:** Dados primários

O demonstrativo na tabela 31 mostra o valor do ISS mensal apurado, com base no faturamento mensal aplicando a alíquota de 3%, totalizando no segundo trimestre de 2014 o valor de R\$ 540,00 a pagar de Imposto sobre Serviço.

#### 4.5.5 *Resumo dos impostos Lucro Presumido do segundo trimestre de 2014*

O resumo dos impostos do segundo trimestre de 2014 apurados pelo Lucro Presumido. Conforme segue tabela 32:

**Tabela 32** - Resumo dos impostos do Lucro Presumido 2º trimestre/2014

|        | Abril    | Maio     | Junho    | TOTAL    |
|--------|----------|----------|----------|----------|
| PIS    | 26,00    | 39,00    | 52,00    | 117,00   |
| COFINS | 120,00   | 180,00   | 240,00   | 540,00   |
| IRPJ   | 96,00    | 144,00   | 192,00   | 432,00   |
| CSLL   | 115,20   | 172,80   | 230,40   | 518,40   |
| ISS    | 120,00   | 180,00   | 240,00   | 540,00   |
| INSS   | 660,00   | 660,00   | 660,00   | 1.980,00 |
| TOTAL  | 1.137,20 | 1.375,80 | 1.614,40 | 4.127,40 |

**Fonte:** Dados primários

Com base nas informações acima, expostas na tabela 31, foi possível realizar a apuração dos valores dos impostos devidos do segundo trimestre de 2014 pela tributação do Lucro Presumido. Nele apurou os impostos do PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, ISS e INSS totalizando um valor de impostos a pagar de R\$ 4.127,40, conforme tabela 32 acima.

#### 4.5.6 *Cálculo do Simples Nacional segundo trimestre de 2014*

Os cálculos apurados pelo Simples Nacional, utilizando alíquota 16,93% sobre a receita da empresa. Conforme segue tabela 33:

**Tabela 33** - Demonstrativo Simples Nacional 2º trimestre/2014

|                                                       | Abril    | Maio     | Junho    | TOTAL     |
|-------------------------------------------------------|----------|----------|----------|-----------|
| Receita                                               | 4.000,00 | 6.000,00 | 8.000,00 | 18.000,00 |
| IRPJ, PIS,<br>CSLL, COFINS<br>E CPP + ISS<br>(16,93%) | 677,20   | 1.015,80 | 1.354,40 | 3.047,40  |

**Fonte:** Dados primários

A partir das informações do demonstrativo acima, mostrado na tabela 32, foi possível realizar a apuração dos valores do Simples Nacional para o segundo trimestre de 2014. Onde apurou em uma única alíquota que abrange os seguintes impostos IRPJ, PIS, CSLL, COFINS, CPP e ISS, sendo o valor dessa alíquota de 16,93% sobre o faturamento mensal da empresa e que totalizou no final do trimestre o valor de R\$ 3.047,40 de tributos a pagar no segundo trimestre.

#### 4.5.7 Comparativo do segundo trimestre de 2014

O comparativo do segundo trimestre de 2014 entre Lucro Presumido e Simples Nacional. Conforme tabela 34:

**Tabela 34** - Comparativo do 2º trimestre 2014

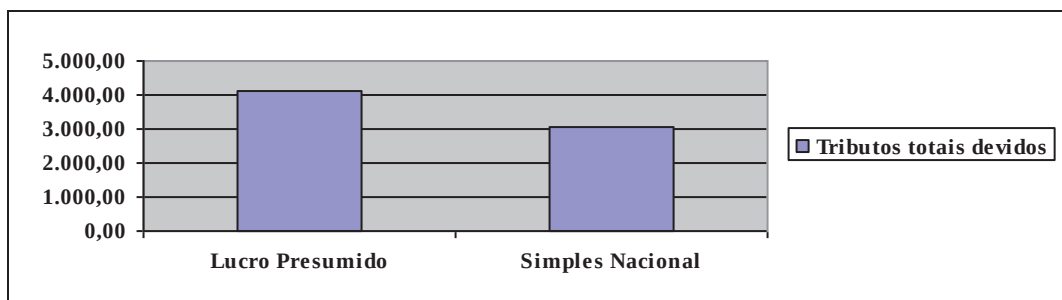
|       | Lucro Presumido<br>PIS, COFINS, IPRJ,<br>CSLL, ISS e INSS | Simples Nacional<br>IRPJ, PIS, CSLL,<br>COFINS E CPP +<br>ISS | Diferença |
|-------|-----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|-----------|
| TOTAL | 4.127,40                                                  | 3.047,40                                                      | 1.080,00  |

**Fonte:** Dados primários

O comparativo demonstrou os valores a recolher dos impostos devidos do segundo trimestre de 2014 pelo Lucro Real e Simples Nacional, sendo que a forma de tributação que favoreceu maior economia nos tributos do trimestre foi o Simples Nacional, pela quarta vez. Ao passo que, o Lucro presumido apurou-se R\$ 4.127,40 de impostos, no Simples Nacional foi apurado o valor de R\$ 3.047,40, assim com uma economia de R\$ 1.080,00 em relação à tributação do Lucro Presumido.

Conforme o gráfico obteve-se:

**Gráfico 4** - Comparativo 2º trimestre/2014



**Fonte:** Dados primários

O gráfico 04 apresentou o comparativo do segundo trimestre de 2014, onde pela quarta vez se evidenciou que no Simples Nacional se apurou a melhor economia de tributos em relação ao Lucro Presumido nos quatro trimestres estudados.

#### 4.5.8 *Comparação dos totais de tributos de 2013 e 2014*

Com base nos quatro trimestres estudados, apuraram-se os totais dos tributos pagos no Lucro presumido e Simples Nacional. Apuração total dos quatro trimestres Lucro Presumido, conforme tabela 35.

**Tabela 35** - Apuração total anual do Lucro Presumido de 2013/2014

| Mês          | Receita         | PIS           | COFINS          | IRPJ            | CSLL            | INSS            | ISS             | TOTAL            |
|--------------|-----------------|---------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|------------------|
| Jul/13       | 6.500,00        | 42,25         | 195,00          | 156,00          | 187,20          | 360,00          | 195,00          | 1.135,45         |
| Ago/13       | 5.000,00        | 32,50         | 150,00          | 120,00          | 144,00          | 360,00          | 150,00          | 956,50           |
| Set/13       | 4.200,00        | 27,30         | 126,00          | 100,80          | 120,96          | 360,00          | 126,00          | 861,06           |
| Out/13       | 5.000,00        | 32,50         | 150,00          | 120,00          | 144,00          | 360,00          | 150,00          | 956,50           |
| Nov/13       | 4.000,00        | 26,00         | 120,00          | 96,00           | 115,20          | 360,00          | 120,00          | 837,20           |
| Dez/13       | 5.000,00        | 32,50         | 150,00          | 120,00          | 144,00          | 360,00          | 150,00          | 956,50           |
| Jan/14       | 5.000,00        | 32,50         | 150,00          | 120,00          | 144,00          | 360,00          | 150,00          | 956,50           |
| Fev/14       | 4.000,00        | 26,00         | 120,00          | 96,00           | 115,20          | 360,00          | 120,00          | 837,20           |
| Mar/14       | 4.500,00        | 29,25         | 135,00          | 108,00          | 129,60          | 360,00          | 135,00          | 896,85           |
| Abr/14       | 4.000,00        | 26,00         | 120,00          | 96,00           | 115,20          | 660,00          | 120,00          | 1.137,20         |
| Mai/14       | 6.000,00        | 39,00         | 180,00          | 144,00          | 172,80          | 660,00          | 180,00          | 1.375,80         |
| Jun/14       | 8.000,00        | 52,00         | 240,00          | 192,00          | 230,40          | 660,00          | 240,00          | 1.614,40         |
| <b>TOTAL</b> | <b>61.200,0</b> | <b>397,80</b> | <b>1.836,00</b> | <b>1.468,80</b> | <b>1.762,56</b> | <b>5.220,00</b> | <b>1.836,00</b> | <b>12.521,16</b> |

**Fonte:** Dados primários

A seguir a apuração total dos impostos dos quatro trimestres estudados pelo Simples Nacional, conforme tabela 36.

**Tabela 36** - Apuração total anual do Simples Nacional de 2013/2014 (continua)

| Mês         | Receita  | IRPJ, PIS, CSLL, COFINS E CPP e ISS (16,93%) |
|-------------|----------|----------------------------------------------|
| Julho/13    | 6.500,00 | 1.100,45                                     |
| Agosto/13   | 5.000,00 | 846,50                                       |
| Setembro/13 | 4.200,00 | 711,06                                       |
| Outubro/13  | 5000,00  | 846,50                                       |
| Novembro/13 | 4000,00  | 677,20                                       |
| Dezembro/13 | 5000,00  | 846,50                                       |

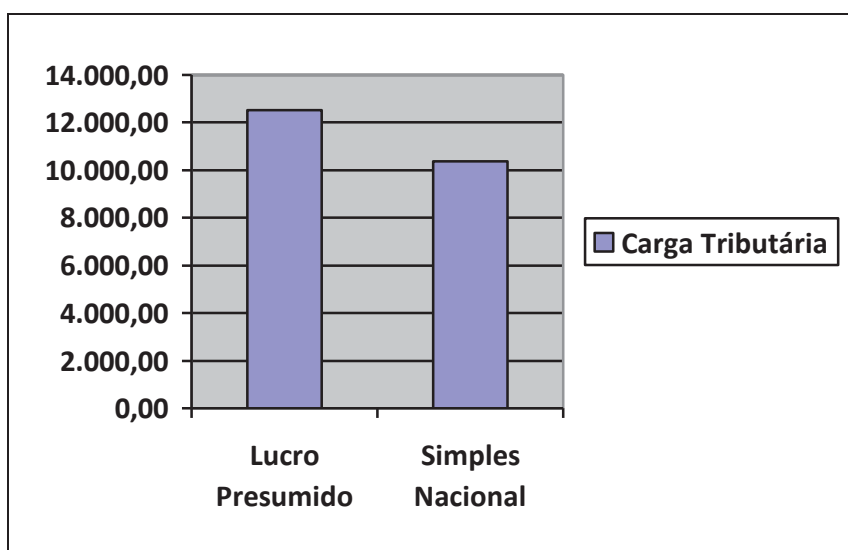
**Tabela 37** - Apuração total anual do Simples Nacional de 2013/2014 (conclusão)

|              |                  |                  |
|--------------|------------------|------------------|
| Janeiro/14   | 5000,00          | 846,50           |
| Fevereiro/14 | 4000,00          | 677,20           |
| Março/14     | 4500,00          | 761,85           |
| Abril/14     | 4000,00          | 677,20           |
| Mai/14       | 6000,00          | 1.015,80         |
| Junho/14     | 8000,00          | 1.354,40         |
| <b>TOTAL</b> | <b>61.200,00</b> | <b>10.361,16</b> |

**Fonte:** Dados primários

Verificou-se que anualmente os valores dos impostos a recolher pelo Lucro Presumido ficaram em R\$ 2.160,00 mais altos que pelo Simples Nacional. Enquanto no Simples Nacional se tem R\$ 10.361,16 a recolher anualmente e no Lucro Presumido em R\$ 12.521,16 no ano.

Graficamente se tem:

**Gráfico 5** - Comparativo carga tributária total

**Fonte:** Dados primários

A partir do gráfico 5 ficou claro a diferença dos valores comparados e se a empresa optar pela tributação do Simples Nacional incidirá uma menor carga tributária, isso com base nos impostos de cada forma de tributação escolhida.

Por fim, com os cálculos e análises realizados pelas duas formas de tributação possíveis para o desenvolvimento do estudo, é possível verificar qual a melhor a se optar entre Lucro Presumido e Simples Nacional. Conforme o estudo desenvolvido a melhor opção de

tributação é o Simples Nacional. Com isso, sugere-se ao empresário optar pelo Simples para o próximo ano calendário terá uma economia tributária.

#### **4.5.9      *Sugestões e recomendações para a empresa***

- Aconselha-se a mudança da atual forma de tributação, do Lucro Presumido para o Simples Nacional.
- Sugere-se continuar acompanhando seus faturamentos com intuito de analisar se a forma de tributação e se os critérios adotados ainda continuam válidos.
- Sugere-se refazer o Planejamento Tributário para o próximo exercício.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O trabalho de pesquisa teve por objetivo, efetuar cálculos para comparar entre a melhor forma de tributação pelo Lucro Presumido e Simples Nacional, buscando a menos onerosa para a empresa.

Atualmente, onde existe um complexo sistema tributário e acompanhado de uma carga tributária altíssima, o planejamento tributário vem ganhando cada vez mais destaque. Dessa forma, é possível diminuir a carga tributária e proporcionar uma economia de tributos, e assim, aumentando os lucros e garantindo a continuidade da empresa.

No estudo desenvolvido, procurou mostrar as formas de cálculos para a apuração dos tributos de uma empresa Representante Comercial, com o objetivo de encontrar quais das duas tributações incidiriam menor valor de tributos. Dessa maneira, após a apuração dos devidos tributos pelo Lucro Presumido e Simples Nacional constatou-se que a melhor opção foi tributar pela modalidade do Simples Nacional, pois se apurou o menor valor.

Com a opção pelo Simples Nacional, garantida pela Lei Complementar nº 147/2014, a empresa terá algumas simplificações em suas obrigações acessórias, como por exemplo, EFD Contribuições, SPED Fiscal e Contábil, DCTF entre outras.

Com isso, nota-se que o Planejamento Tributário é uma excelente ferramenta de gestão, podendo analisar minuciosamente o valor que incidirá dos tributos na forma escolhida de tributação, sendo possível verificar as vantagens e desvantagens que cada forma de tributação oferece.

Além disso, os benefícios do Planejamento Tributário podem se estender as várias necessidades do contribuinte é necessário estar atento às exigências do fisco para não haver distorções no desenvolvimento do Planejamento Tributário, por isso é necessário estar sempre atento às mudanças, para que possa analisar se o Planejamento Tributário continua sendo a melhor opção para a solução dos devidos problemas.



Concluindo, com a nova opção de tributação para o representante comercial no Simples Nacional, constatou que se o empresário tinha dúvidas na forma de tributação que vinha praticando que é o Lucro Presumido, agora ele pode optar pelo Simples Nacional que constatou ser melhor em relação a já praticada pela empresa, apurando um menor valor de tributos. Mas também a empresa deve continuar acompanhando o Planejamento Tributário, conforme seu faturamento for aumentando para ter certeza que está optando pela melhor forma de tributação.

Por fim, obtiveram-se os objetivos desejados do trabalho e aconselha-se que a empresa continue fazendo o Planejamento tributário no próximo ano, com intuito de analisar a melhor forma de tributação e se os critérios adotados ainda continuam válidos para os próximos anos.

## REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3 ed. São Paulo, Atlas, 2013.

BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 93, de dezembro de 1997**. Dispõe sobre a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1997. Brasília, DF. 1997.

BRASIL. **Lei nº 8.541 de 23 de Dezembro de 1992**. Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências. Brasília, DF. 1992.

BRASIL. **Lei nº 9.250 de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências. Brasília, DF. 1995.

BRASIL. **Lei nº 9.718 de 27 de Novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Brasília, DF. 1998.

BRASIL. **Decreto nº 3.000 de 26 de Março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília, DF. 1999.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, DF. 2002.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116, de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília, DF. 2003.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, DF. 2006.

BRASIL. **Regulamento do Imposto de Renda**. Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em 13 de outubro de 2014.

BRASIL. **Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014**. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nºs 5.889, de 8 de junho de 1973, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 9.099, de 26 de setembro de 1995, 11.598, de 3 de dezembro de 2007, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e dá outras providências. Brasília, DF. 2014.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5 ed. São Paulo: Pearson, 2005.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. **Código Tributário Nacional e Constituição Federal, Brasil**. 40 ed. São Paulo: Saraiva 2011.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: Métodos e Técnicas**. São Paulo: Pearson, 2014.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributaria** 9º ed, São Paulo: Atlas 2005.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos De Pesquisa**, 4º ed, São Paulo: Atlas, 2002.

\_\_\_\_\_. **Como Elaborar Projetos De Pesquisa**, 6º ed, São Paulo: Atlas, 2012. Disponível em:< <http://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522484959/>>. Acesso em 20 de outubro de 2014.

GREGO, Alvírio; AREND, Lauro. **Contabilidade: teoria e prática básicas**. 9 ed. Porto Alegre: Sangra Luzzato, 2001.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. **Carga tributária brasileira**. Disponível em:<<http://ibpt.gov.br/>>. Acesso em 13 de outubro de 2014.

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

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade avançada: e análise das demonstrações financeiras**. 17. ed. São Paulo: Saraiva 2013.

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

OLIVEIRA, Luís Martins De Oliveira; CHIEREGATO, Renato; PEREZ, José Hernandez Junior; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual da Contabilidade Tributária**, 4 ed, São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Luís Martins De Oliveira; CHIEREGATO, Renato; PEREZ, José Hernandez Junior; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual da Contabilidade Tributária: textos e teses com as respostas**, 13 ed, São Paulo: Atlas, 2014.

\_\_\_\_\_. **Manual da Contabilidade Tributária: Textos e Teses com as respostas**, 13 ed, São Paulo: Atlas, 2014.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual da Contabilidade Tributária**. 7 ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2011.