

**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E DE ADMINISTRAÇÃO DO VALE DO
JURUENA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

KASSIANA GABRIELA BARBOSA PELOSO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um estudo de caso em uma empresa do ramo de
perfumaria e cosméticos**

Juína-MT

2017

**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E DE ADMINISTRAÇÃO DO VALE DO
JURUENA**

KASSIANA GABRIELA BARBOSA PELOSO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um estudo de caso em uma empresa do ramo de
perfumaria e cosméticos**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação da Profa. Esp. Jaqueline da Silva Marques.

Juína-MT

2017

**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E DE ADMINISTRAÇÃO DO VALE DO
JURUENA**

BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Linha de Pesquisa: Planejamento Tributário

PELOSO, Kassiana Gabriela Barbosa. **Planejamento Tributário:** Um estudo de caso em uma empresa do ramo de perfumaria e cosméticos. Trabalho de Conclusão de Curso – Faculdade de Ciências Contábeis e de Administração do Vale do Juruena, Juína-MT, 2017.

Data da Defesa: 09/11/2017

MEMBROS COMPONENTES DA BANCA EXAMINADORA:

Presidente e Orientadora: Profa. Esp. Jaqueline da Silva Marques

ISE/AJES

Membro Titular: Prof. Me. Ricardo Zamperetti

ISE/AJES

Membro Titular: Prof. Me. Wilson Antunes de Amorim

ISE/AJES

Local: Associação Juinense de Ensino Superior

AJES – Instituto Superior de Educação do Vale do Juruena

AJES – Unidade Sede, Juína-MT

DECLARAÇÃO DE AUTOR

Eu, Kassiana Gabriela Barbosa Peloso, portador da Cédula de Identidade – RG nº 2338503-0 SSP/MT, e inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda – CPF sob nº 041.943.031-80, DECLARO e AUTORIZO, para fins de pesquisa acadêmica, didática ou técnico-científica, que este Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado “Planejamento Tributário: Um estudo de caso em uma empresa do ramo de perfumaria e cosméticos”, pode ser parcialmente utilizado, desde que se faça referência à fonte e ao autor.

Autorizo, ainda, a sua publicação pela AJES, ou por quem dela receber a delegação, desde que também seja feita referência à fonte e ao autor.

Juína/MT, 09 de novembro de 2017.

Kassiana Gabriela Barbosa Peloso

Dedico este trabalho a Deus por ter me proporcionado esta oportunidade, e ter me feito forte durante esta jornada, e à minha família por todo apoio, amor e compreensão.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus por ter me proporcionado esta oportunidade, me dando força e coragem para seguir adiante e conseguir esta vitória. Ao meu pai, toda a minha gratidão por ser um homem exemplar e me inspirar a crescer cada dia mais. A ele e a minha madrasta, por batalharem firmemente para fazer tudo o que estava ao seu alcance para me proporcionarem a oportunidade de realizar um curso superior, além de me motivarem, acreditar na minha capacidade e me darem todo suporte necessário.

Aos meus familiares, o meu muito obrigado por terem me motivado e me dado força em meus momentos de fraqueza, contando ainda, com a compreensão de todos nos meus momentos de ausência. As minhas irmãs, por serem uma motivação constante, me fazendo traçar bons caminhos para que um dia eu também possa ser uma inspiração na vida delas.

Aos meus colegas de classe, pelos bons momentos e risadas fora de hora. Em especial, a amizade que surgiu e se fortaleceu nestes quatro anos, com as minhas queridas amigas Cristina e Maria Marta. Sem vocês esta jornada teria sido muito mais difícil e sem graça, agradeço-as por todas as risadas, bons momentos, pelos cuidados e conselhos dedicados a caçula do trio, contando ainda com muita paciência e companheirismo.

Aos meus professores e em especial a minha orientadora Jaqueline, a qual esteve disposta desde o início a me auxiliar da melhor forma possível.

Por fim, o meu muito obrigado a todos que estiveram presentes e de alguma forma me ajudaram ou me incentivaram.

*O Senhor é quem vai adiante de ti: ele será contigo, não te
eixará, nem te desampará; não temas, nem te temorizes.*

Dt, 31:8

RESUMO

O planejamento tributário é uma ferramenta de grande relevância nas empresas, a qual tem por objetivo conduzir os contribuintes a optar por caminhos menos onerosos, recorrendo aos meios legais, lacunas ou brechas existentes na lei. Sendo assim, este trabalho buscou analisar a forma de tributação do simples nacional e lucro presumido para determinar qual deles seria o mais vantajoso e menos oneroso para uma empresa do ramo de perfumaria e cosméticos localizada em Aripuanã - MT, baseando-se na necessidade de auxiliar o contribuinte a diminuir sua carga tributária por meios legais. Este trabalho se deu por meio de pesquisa bibliográfica, exploratória e qualitativa, pesquisas estas que auxiliaram no desenvolvimento do referencial teórico, responsável por abordar os principais conceitos que tangem o meio do planejamento tributário, contando ainda com um estudo de caso, com informações tributárias da empresa analisada. Com base neste estudo, foi possível constatar que esta empresa está enquadrada indevidamente no simples nacional, o qual a fez pagar um montante considerável, mais do que se estivesse enquadrada no lucro presumido. Portanto, recomenda-se um aprofundamento neste estudo para uma eventual troca de regime tributário no próximo exercício para conduzir o contribuinte a uma economia fiscal.

Palavras-Chave: Planejamento Tributário; Simples Nacional; Lucro Presumido; Tributos.

ABSTRACT

Currently in many companies the tax planning is a tool of great relevance, whose purpose is to guide taxpayers to opt for less costly ways, using legal means, gaps or loopholes in the law. Thus, the paper aims to analyze the taxation forms, Simple National and Profit Vain, to determine which would be the most advantageous and least costly for a perfumery and cosmetics company located in Aripuanã - MT, based on the need to assist the taxpayer to reduce their tax burden by legal means. The methods applied were bibliographical, exploratory and qualitative research, which helped to develop the theoretical framework, responsible for addressing the main concepts that touch the medium of tax planning, with a case study, which obtained by means of the information contained in the analyzed company. Based on this study, it was possible to verify that Simple National is a wrong tax chosen, because the company pay a considerable amount more than if it were framed in the Profit Vain. Therefore, it is recommended that this study be further developed for a possible change of tax burden in the next fiscal year and lead the taxpayer to a fiscal economy.

Keywords: Tax Planning; Simple national; Profit Vain; Taxes.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CTN	Código Tributário Nacional
COFINS	Contribuição Para O Financiamento Da Seguridade Social
CPP	Contribuição Previdenciária Patronal
CSLL	Contribuição Social Sobre O Lucro Líquido
DAS	Documento de arrecadação do Simples Nacional
EPP	Empresas de Pequeno Porte
FAT	Fator Acidentário de Prevenção
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPI	Imposto Sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto De Renda Pessoa Jurídica
ISS	Imposto Sobre Serviços De Qualquer Natureza
LALUR	Livro De Apuração Do Lucro Real
ME	Microempresas
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PGDAS-D	Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional
PIS	Programa De Integração Social
RAT	Risco do Acidente de Trabalho
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
STN	Sistema Tributário Nacional
TIPI	Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos industrializados

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Exemplo para apuração da CSLL	28
Figura 2 - Exemplo para apuração do IRPJ	30
Figura 3 - Exemplo para apuração do adicional de 10% do IRPJ	30

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio	33
Tabela 2 - Faturamento mensal da empresa X nos anos de 2015 e 2016	42
Tabela 3 - Demonstração dos impostos pagos referente ao ano de 2016.....	43
Tabela 4 - Estimativa dos impostos no Lucro Presumido no ano de 2016.....	44
Tabela 5 - Demonstração da contribuição patronal (CPP) de 2016	45
Tabela 6 - Estimativa total dos impostos calculados pelo Lucro Presumido	45
Tabela 7 - Tabela comparativa do regime Simplificado e Lucro Presumido	46

LISTA DE QUADRO

Quadro 1 – Percentuais de presunção do lucro sobre a receita bruta.	30
--	----

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	14
1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	16
1.1 TRIBUTOS NO BRASIL.....	17
1.1.1 Impostos	18
1.1.2 Taxas.....	18
1.1.3 Contribuições de Melhoria	20
1.1.4 Principais Impostos: Programa de Integração Social (PIS).....	20
1.1.4.1 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).....	21
1.1.4.2 Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI)	21
1.1.4.3 Contribuição Previdenciária Patronal (CPP)	22
1.1.4.4 Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).....	23
1.1.4.5 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)	23
1.1.4.6 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)	23
1.2 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO SOBRE O LUCRO	24
1.2.1 Lucro Real	24
1.2.2 Lucro Arbitrado	26
1.2.3 Lucro Presumido	28
1.2.4 Simples Nacional.....	31
1.2.5 Tributação Monofásica ou Concentrada.....	33
1.2.6 Planejamento Tributário	35
2 METODOLOGIA.....	38
2.1 PESQUISA EXPLORATÓRIA	38
2.2 PESQUISA QUALITATIVA.....	38
2.3 PESQUISA BIBLIOGRÁFICA	39
2.4 ESTUDO DE CASO	39
3 O ESTUDO DE CASO: EMPRESA DO RAMO DE PERFUMARIA E	
COSMÉTICOS	41
3.1 SIMPLES NACIONAL.....	41
3.2 LUCRO PRESUMIDO	43
3.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	45
CONCLUSÃO.....	47
REFERÊNCIAS	48

INTRODUÇÃO

Um dos principais objetivos das empresas é a redução de seus custos e a maximização de seus lucros, o que não é uma tarefa fácil. Principalmente em um país que possui uma das maiores cargas tributárias. Portanto é possível afirmar que a forma de tributação influencia no crescimento e sucesso de uma entidade, interferindo no preço do seu produto ou serviço e consequentemente na competitividade entre as entidades.

No Brasil existe uma vasta quantidade de tributos, entre impostos, taxas e contribuições, que influenciam diretamente a economia das pessoas físicas ou jurídicas (empresas). Devido à esta vasta quantidade de tributos, as empresas devem estar sempre atentas às leis e normas que regem os tributos do país, visto que a realidade tributária no Brasil é complexa e exige uma grande dedicação dos profissionais para que as empresas possam assegurar-se no melhor regime de tributação.

Em consequência da elevada carga tributária, alguns contribuintes fazem uso de meios ilícitos para burlar a tributação, surgindo assim, a evasão fiscal. Para Alexandre (2015, p. 284) “[...] evasão fiscal é uma conduta ilícita em que o contribuinte, normalmente após a ocorrência do fato gerador, pratica atos que visam a evitar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fiscal”.

Sendo assim, é de suma importância ter um bom planejamento tributário, pois este se denota para diminuir a carga tributária de forma lícita. Na visão de Alexandre (2015), a elisão fiscal é:

A elisão fiscal é a conduta do contribuinte consistente na prática de ato ou celebração legalmente enquadrado em hipótese visada pelo contribuinte, importando isenção, não incidência ou incidência menos onerosa do tributo. A elisão é verificada no mais das vezes, em momento anterior aquele em que normalmente se verificaria o fato gerador. Trata-se de Planejamento Tributário, que encontra guarida no ornamento jurídico, visto que ninguém pode ser obrigado a praticar negócio da maneira mais onerosa. (ALEXANDRE, 2007, p. 269).

Portanto, o planejamento tributário é um meio viável e lícito (legal) para permitir a redução da carga tributária das empresas, garantindo, assim, a sua sobrevivência e maior competitividade, além de uma economia financeira e capacidade para impulsionar suas atividades.

Tendo em vista a relevância do planejamento tributário, foi possível determinar a importância de saber qual é o regime de tributação mais vantajoso se comparado ao enquadramento simples nacional e lucro presumido para uma empresa de perfumaria e cosméticos localizada em Aripuanã-MT.

Esta pesquisa realizou um estudo bibliográfico sobre os regimes tributários existentes, efetuando um estudo de caso em uma empresa de perfumaria e cosméticos, a fim de avaliar qual o regime de tributação é mais compensatório para a empresa.

Para tanto, o estudo limitou-se a realizar o planejamento tributário para a empresa selecionada, comparando o atual enquadramento tributário deste comércio (simples nacional) com o lucro presumido, como base o ano calendário de 2016. Justifica-se pela necessidade de analisar como a carga tributária brasileira e como o bom planejamento tributário influencia na economia das empresas e quais são os impactos que os mesmos trazem para o comércio, no caso a empresa de perfumaria e cosméticos.

Com a elaboração deste trabalho foi possível esclarecer qual é o melhor regime de tributação para a empresa e assim, auxiliá-la a diminuir os tributos. Este trabalho torna-se importante para a pesquisadora, haja vista a gama de conhecimentos e intimidade em relação aos termos, tributos e regimes de tributação, aperfeiçoando os conhecimentos e contribuindo para a vida profissional. Além da pesquisadora e empresa estudada, este trabalho poderá auxiliar outras pessoas e, possivelmente, outros acadêmicos a compreenderem de forma simples a tributação.

1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O sistema tributário nacional (STN) é regulado pela lei complementar nº 5.172/66, o qual tem por função estabelecer as normas e princípios do direito tributário aplicáveis aos entes federativos (BRASIL, 1966). Conforme o art. 146 da Constituição Federal de 1988, cabe a Lei complementar nº 5.172/66:

Art. 146. Cabe à lei complementar: I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas. d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (BRASIL, 1988).

Machado (2014) defende que a Emenda Constitucional 18/1965 auxiliou a melhorar a distribuição do produto da arrecadação de impostos federais em relação aos Estados e Municípios.

Oliveira et al. (2015, p.4), em conformidade com a ideia de Machado defende que a Constituição de 1988 “trouxo profundas alterações no Sistema Tributário Nacional, não só em relação à quantidade e ao campo de incidência dos tributos, mas também quanto à própria distribuição dos valores arrecadados entre União, Estados e Municípios”.

Segundo a visão de Machado (2014), o sistema tributário nacional significa:

Não obstante significasse, originariamente, reunião ou conjunto, a palavra “sistema” modernamente significa o *conjunto organizado de partes relacionadas entre si e interdependentes*. No Brasil só se pode afirmar a existência, no plano constitucional, de um sistema tributário, tomada a palavra “sistema” em sentido moderno, a partir da Ementa Constitucional 18/1965. (MACHADO, 2014 p. 275).

Conforme o art. 1º da Emenda Constitucional nº 18, de 1º de Dezembro de 1965:

O sistema tributário nacional compõe-se de impostos, taxas e contribuições de melhoria, e é regido pelo disposto nesta Emenda, em leis complementares, em

resoluções do Senado Federal, e, nos limites das respectivas competências, em leis federal, estadual ou municipal. (BRASIL, 1965).

Portanto, o Sistema Tributário Nacional tem por função estabelecer as normas e princípios sobre o direito tributário e o seu perfeito funcionamento.

1.1 TRIBUTOS NO BRASIL

De acordo com o art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), tributo pode ser entendido como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador, que segundo Fabretti (2006, p.129) “denomina-se *fato gerador* a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”.

O art. 4º, da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, discorre que:

A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II - a destinação legal do produto da sua arrecadação. (BRASIL, 1966).

Para Fabretti (2006, p.129) “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”. O Código Tributário Nacional define nos arts. 114 e 115:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Art. 115. 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. (BRASIL, 1966).

Desta forma, é possível compreender que tributo é um conjunto de obrigações compulsórias que se dividem por esferas governamentais, outra forma simples, de compreender o conceito de tributos, é na visão de Carrazza (2010, p. 537), que descreve este

conceito de forma bastante simplificada: “podemos, portanto, dizer que, no Brasil, o tributo é o gênero, do qual o imposto, a taxa e a contribuição de melhoria são as espécies”.

Segundo o art. 145º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas. (BRASIL, 1988).

Portanto, os tributos são devidos a três esferas de governo: Federal, Estadual e Municipal, com o objetivo de custear parte das despesas administrativas e dos investimentos feitos pelo governo em obras de infraestrutura e serviços essenciais à população. Assim, os tributos possuem grande influência e importância na vida das pessoas e empresas, não apenas pelos valores pagos, mas também pelo destino desta arrecadação.

1.1.1 Impostos

Os impostos são valores arrecadados pelo Estado que incidem sobre a renda e o patrimônio de pessoas físicas e jurídicas, com o intuito de custear os gastos públicos.

Para Fabretti (2006, p. 110) imposto “é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo”.

1.1.2 Taxas

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 do Código Tributário Nacional, em seu artigo 77º conceitua taxa como:

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

que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas (BRASIL, 1966).

Conforme o Código Tributário Nacional, a taxa tem por fato gerador o poder de polícia e a utilização de serviço público. Machado (2008, p.426), direciona para o entendimento do conceito de serviço público, o qual define em sua obra como “toda e qualquer atividade prestacional realizada pelo Estado, ou por quem fizer suas vezes, para satisfazer, de modo concreto e de forma direta, necessidades coletivas”.

O serviço público é dotado de especificidade e divisibilidade, Sabbag (2012, p. 125 e 126) conceitua o que é o serviço público específico e divisível:

a) Específico: também intitulado serviço público “singular” (ou *utsinguli*), é aquele destacável em unidades autônomas de utilização (NOGUEIRA, 1995, p. 162), permitindo-se identificar o sujeito passivo ou discriminar o usuário .Direciona-se, assim, a um número determinado de pessoas; b) Divisível: é aquele passível de individualização ou “suscetível de utilização individual pelo contribuinte” (NOGUEIRA, 1995,p. 162), ou seja, o serviço quantificável, que traz um benefício individualizado para o destinatário da ação estatal. Com efeito, a divisibilidade “pressupõe que o Estado os destaque ou especialize, segregando-os do conjunto de suas tarefas para a eles vincular a cobrança das taxas”. (SABBAG, 2012 p. 125 e 126).

As taxas cobradas aos contribuintes podem ter diferentes finalidades, por exemplo, quando o mesmo se utiliza de serviços públicos, como a coleta de lixo ou iluminação pública. A tarefa de controle dessas atividades é função da administração pública, exercendo assim o poder de polícia.

O artigo 78º do Código Tributário Nacional define poder de polícia como:

Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (BRASIL, 1966).

Portanto, o poder de polícia é uma atividade da administração pública voltada para o interesse público, a higiene, segurança, tranquilidade pública, ordem, costumes, disciplina na produção e mercado, entre outros.

1.1.3 Contribuições de Melhoria

Na lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, em seu artigo 81º do Código Tributário Nacional afirma que:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (BRASIL, 1966).

A contribuição de melhoria é uma taxa que tem uma destinação específica, a qual ocorre quando há uma valorização imobiliária no bem ou imóvel do contribuinte, decorrente de uma obra pública.

Alexandre (2015) relata que:

O fato gerador da contribuição de melhoria não é a realização da obra, mas sim sua consequência, a valorização imobiliária. A melhoria exigida pela Constituição é, segundo o STF, o acréscimo de valor à propriedade imobiliária dos contribuintes, de forma que a base de cálculo do tributo será exatamente o valor acrescido, ou seja, a diferença entre os valores inicial e final do imóvel beneficiado. Assim, para efeito de cobrança da exação, há de se considerar melhoria como sinônimo de valorização. (ALEXANDRE, 2015, p. 41).

1.1.4 Principais Impostos: Programa de Integração Social (PIS)

O PIS foi originado da Lei Complementar nº 7/1970 com o objetivo de fazer a integração do empregado, do setor privado, com o desenvolvimento da empresa. Além de colaborar para este desenvolvimento, o empregado do setor privado tem acesso a benefícios determinados por lei (CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, 2017).

Conforme o art. 2º da Lei Complementar nº 7, de 7 De Setembro de 1970:

Art. 2º - O Programa de que trata o artigo anterior será executado mediante Fundo de Participação, constituído por depósitos efetuados pelas empresas na Caixa Econômica Federal. Parágrafo único - A Caixa Econômica Federal poderá celebrar convênios com estabelecimentos da rede bancária nacional, para o fim de receber os depósitos a que se refere este artigo. Art. 3º - O Fundo de Participação será

constituído por duas parcelas: a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda; b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento. (BRASIL, 1970).

Já para os trabalhadores do setor público, foi instituído pela Lei Complementar nº 8/1970, o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP). Conforme o Art. 2º da Lei Complementar nº 8/1970 “A União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e os Territórios contribuirão para o Programa, mediante recolhimento mensal ao Banco do Brasil [...]”.

1.1.4.1 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

A COFINS foi instituída por meio da Lei Complementar Nº 70, de 30 de dezembro de 1991, a qual foi instituída para o financiamento da seguridade social, destinada exclusivamente para as despesas da área da saúde, previdência e assistência social.

Sendo devida pelas pessoas jurídicas e as equiparadas à legislação do imposto de renda, esta contribuição considera a receita bruta de vendas de mercadorias e serviços de qualquer natureza, ou seja, incide sobre o faturamento mensal. Vale ressaltar que, no art. 2º desta Lei, também são determinados os valores que não integram a base de cálculo da contribuição, que são eles: “a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal; b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente” (BRASIL, 1991).

1.1.4.2 Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI)

O IPI é um imposto de competência da união que incide sobre produtos industrializados nacionais e internacionais. Os produtos industrializados são caracterizados como “qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo” (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2017).

O art. 51º da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, descreve os contribuintes deste imposto:

Art. 51. Contribuinte do imposto é: I - o importador ou quem a lei a ele equiparar; II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar; III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior; IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão. Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante. (BRASIL, 1966).

Conforme o art. 46º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro De 1966, este imposto tem como fato gerador: “I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira; II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51; III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão”.

1.1.4.3 Contribuição Previdenciária Patronal (CPP)

A CPP é o imposto que cabe a empresa e incide sobre a seguridade social. O artigo 195, da Constituição federal de 1988, explicita que:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998) I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998). (BRASIL, 1988).

Esta contribuição é recolhida juntamente com os outros impostos na guia unificada no regime simplificado e as empresas que estão enquadradas em outros regimes de tributação recolhem juntamente com a guia de INSS, retida dos funcionários, a qual é composta por INSS funcionários, INSS empregados, Risco do Acidente de Trabalho (RAT) e Fator Acidentário de Prevenção (FAT).

1.1.4.4 Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)

O ISS é o imposto que incide sobre a prestação de serviços, conforme a lista anexa, sendo de competência dos municípios e Distrito Federal. No art. 1º da Lei Complementar nº 116/2003, regulamenta o ISS como:

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. (BRASIL, 2003).

As alíquotas para este imposto variam de no mínimo 2% e no máximo 5%, não podendo ultrapassar esta alíquota, conforme regulamenta o art. 8º desta mesma lei. A base de cálculo do ISS é definida como o preço do serviço prestado.

1.1.4.5 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

O IRPJ é determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, sendo apurado trimestralmente. A pessoa jurídica enquadrada no lucro real tem a opção de pagar o imposto mensalmente, quando optar por esta opção, deve ser manifestado o pagamento do imposto referente ao mês de janeiro. É importante salientar que a adoção da forma de pagamento, tanto a apuração mensal ou trimestral, será irretratável para todo o ano calendário. (RECEITA FEDERAL, 2017)

1.1.4.6 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)

A CSLL foi instituída pela Lei 7.689/1988 e recebeu importantes alterações pelas Leis 7.988/1989 e 8.034/1990. Este imposto segue as mesmas disposições legais do IRPJ, mantendo as normas para a apuração e pagamento do imposto, o qual uma vez estabelecido à forma de apuração e pagamento do IRPJ, automaticamente a CSLL seguirá as mesmas regras.

Entende-se por contribuinte todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País e equiparadas à legislação do IRPJ. Para determinar a base de cálculo, a alíquota aplicada é de

12% ou 32%, a qual é estabelecida conforme a atividade e regime de tributação ao qual a pessoa jurídica faz parte. A alíquota para apuração da CSLL é de 15% para pessoas jurídicas de seguros privados, de capitalização e outras conforme a lei complementar n° 105, de 10 de janeiro de 2001, e para as demais pessoas jurídicas a alíquota é de 9% (RECEITA FEDERAL, 2017).

1.2 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO SOBRE O LUCRO

O regime tributário é caracterizado como um conjunto de leis que definem as normas para a tributação das empresas, assim como as regras para que cada empresa possa enquadrar-se em um regime de tributação. Os regimes de tributação são: lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado e o simples nacional.

1.2.1 Lucro Real

O lucro real é um regime geral e também o mais complexo dentro os outros existentes. Pode ser definido pelo Decreto-Lei n° 1.598, de 1977, art. 6° como: “Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária”.

Segundo o Portal Tributário (2017), este regime de apuração pode ser esquematizado da seguinte forma:

Lucro (Prejuízo) Contábil
(+) Ajustes fiscais positivos (adições)
(-) Ajustes fiscais negativos (exclusões)
(=) Lucro Real ou Prejuízo Fiscal do período. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2017).

Ao analisar os ajustes fiscais positivos e negativos, ou adições e exclusões, automaticamente nos remete-se ao de livro de apuração do lucro real (LALUR). Para Oliveira et al, (2007, p. 287), o Lalur foi instituído “[...] com a finalidade de registrar e controlar os ajustes no lucro apurado contabilmente, para fins de demonstração do lucro real, visto que o fisco não aceita como dedutíveis algumas despesas e não tributáveis algumas receitas, [...]”.

Para Pêgas, (2007), as adições são:

São aqueles valores registrados pela contabilidade da empresa em despesas, mas que a legislação fiscal não aceita como dedução do lucro. Então, se uma despesa for retirada do resultado contábil, este aumenta, por isso, chamamos de adição ao lucro líquido. (PÊGAS, 2007, p. 300).

Em consonância a Pêgas (2007), o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 descreve alguns fatos que geram adições ao lucro líquido.

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real (exemplos: resultados negativos de equivalência patrimonial; custos e despesas não dedutíveis); II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real (exemplos: ajustes decorrentes da aplicação dos métodos dos preços de transferência; lucros auferidos por controladas e coligadas domiciliadas no exterior). (BRASIL, 1999).

Ainda na visão de Pêgas (2007), as adições relacionadas às receitas são quando a empresa “não registra determinado valor em receita na contabilidade, mas o Fisco exige seu reconhecimento para fins fiscais”. Como este valor exigido passa a compor o resultado da empresa, representa uma adição (PÊGAS, 2007, p. 300).

Conforme o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, as exclusões do lucro líquido se dão por:

I - os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração (exemplo: depreciação acelerada incentivada); II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados na determinação do lucro real (exemplos: resultados positivos de equivalência patrimonial; dividendos). (BRASIL, 1999).

As exclusões quanto às despesas, segundo Pêgas (2007):

Em algumas situações o Fisco permite que sejam feitas deduções na base fiscal que estão registradas como despesa na contabilidade. A forma adequada de se proceder a estas deduções é através do registro diretamente na base fiscal, sem transitar pelo

resultado contábil. Como o resultado seria diminuído se fosse incluída esta despesa, devemos proceder a uma exclusão ao lucro líquido. (PÊGAS, 2007, p. 300).

Quanto às exclusões relacionadas às receitas, Pêgas (2007) segue na mesma lógica das adições, ou seja, um ganho que foi reconhecido como receita, mas não é obrigatório sua tributação, segundo a legislação fiscal, este valor poderá ser retirado da base de cálculo.

Conforme o art. 14º da Lei nº 9.718/98, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

- I – pessoa jurídica que possuir receita total do ano calendário anterior superior a R\$ 78.000.000,00 ou proporcional ao número de meses do período, quando for inferior a doze meses;
- II – possua atividades que sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- III – apresente lucros, rendimentos ou ganhos de capital provenientes do exterior;
- IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*). VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (BRASIL, 1998).

A tributação do lucro real tem por base a soma das receitas e a dedução das despesas, sendo ajustada pelas adições, exclusões ou compensações conforme prescritas pela lei fiscal. Para a apuração do IRPJ é aplicada uma alíquota de 15% sobre o lucro real do período, podendo ter um adicional de 10% sobre o valor que exceder a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) anuais ou exceder ao valor resultante da operação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) multiplicado pelo número de meses do período de apuração. Já para a apuração da CSLL a alíquota aplicada é de 9% sobre o lucro real do período, sendo que, caso haja prejuízo fiscal no período não há incidência da tributação de IRPJ e CSLL (SABBAG, 2016).

1.2.2 Lucro Arbitrado

Conforme o Portal Tributário (2017), o lucro arbitrado pode ser entendido como:

[...] uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso. Quando conhecida a receita bruta, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2017).

Este regime é caracterizado pelo arbitramento, que ocorre por opção do contribuinte ou por imposição de autoridade fiscal. Quando não é possível apurar o lucro de uma empresa pelo regime de apuração real ou presumido devido sua contabilidade não estar em dia, ou ainda, o descumprimento de algumas obrigações tributárias ocorre o arbitramento por imposição fiscal (SABBAG, 2016).

Sabbag (2016) cita alguns exemplos de descumprimento de obrigações tributárias:

(I) escrituração com vícios ou indícios de fraudes; omissão do contribuinte na apresentação à autoridade tributária dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal; (II) omissão do contribuinte na apresentação do Livro Caixa (se optante pelo lucro presumido); (III) inadequação na escrituração e apuração do lucro da atividade de pessoa jurídica estrangeira; (IV) erro do contribuinte na opção pelo lucro presumido; manutenção desidiosa pelo contribuinte do Livro Razão; (V) manutenção desidiosa pelo contribuinte da escrituração contábil; (VI) omissão na elaboração das demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal (lucro real). (SABBAG, 2016, p. 2523).

Segundo Machado (2014), a tributação com base no lucro arbitrado poderá ocorrer nos seguintes casos:

(a) O contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real, não dispõe de escrituração na forma das leis comerciais ou fiscais, ou deixa de elaborar as demonstrações financeiras legalmente exigidas. (b) O contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro presumido, deixa de cumprir as obrigações acessórias relativas à sua determinação. (c) Recusa-se o contribuinte a apresentar à autoridade da Administração Tributária os livros ou documentos de sua escrituração. (d) A escrituração mantida pelo contribuinte contém vícios, erros ou deficiências que a tornam imprestável para a determinação do lucro, real ou presumido. (e) O comissário ou representante de pessoa jurídica estrangeira deixa de fazer, em sua escrituração contábil, a apuração de seu lucro separadamente do lucro do comitente ou representado domiciliado no exterior. (f) O contribuinte espontaneamente opta por essa forma de cálculo do imposto. (MACHADO, 2014, p. 329).

Ainda na perspectiva de Machado (2014), esta forma de tributação não é uma penalidade, apenas uma técnica que a lei autoriza para tributar de forma mais adequada à renda das pessoas jurídicas que não fazem a apuração mediante escrituração contábil.

1.2.3 Lucro Presumido

Quanto ao Lucro Presumido, o Portal Tributário define que:

[...] é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda - IRPJ, e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL das pessoas jurídicas. A sistemática é utilizada para presumir o lucro da pessoa jurídica a partir de sua receita bruta e outras receitas sujeitas à tributação. Em termos gerais, trata-se de um lucro fixado a partir de percentuais padrões aplicados sobre a Receita Operacional Bruta - ROB. Sobre o referido resultado somam-se as outras receitas eventuais auferidas, como receitas financeiras e alugueis. Assim, por não se tratar do lucro contábil efetivo, mas uma mera aproximação fiscal, denomina-se de Lucro Presumido. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2017).

Conforme Sabbag (2016), o lucro presumido é uma forma de tributação mais simplificada, que pode ser considerada atrativa para as empresas de pequeno e médio porte devido seu custo-benefício e por suprir as necessidades destas empresas. Neste regime, o recolhimento ocorre trimestralmente, com datas já estabelecidas.

Sabbag (2016) descreve quais empresas podem aderir ao lucro presumido:

Em resumo, o regime de lucro presumido se aplica às seguintes empresas: (I) não obrigadas a adotar o regime do lucro real (não enquadradas no art. 14 da Lei n. 9.718/98); (II) não atuantes no mercado financeiro (bancos comerciais, bancos de investimento, corretoras etc.); (III) não beneficiárias de benefícios fiscais; (IV) não detentoras de rendimentos de capital oriundos do exterior; e, finalmente, que não ultrapassem o teto de faturamento de 78 milhões de reais. (SABBAG, 2016, p. 2521).

Este regime de tributação consiste na presunção legal do lucro da empresa, o qual não afasta ou deixa de incidir a tributação do IRPJ ou CSLL, caso haja prejuízo. O lucro presumido baseia-se na presunção, e para isso, é aplicado um percentual sobre a receita bruta do período e determina-se a base de cálculo dos impostos. Este percentual varia conforme a atividade de cada empresa, dependendo de suas particularidades (SABBAG, 2016).

1.2.3.1 Base de Cálculo e Alíquotas para IRPJ e CSLL no Lucro Presumido

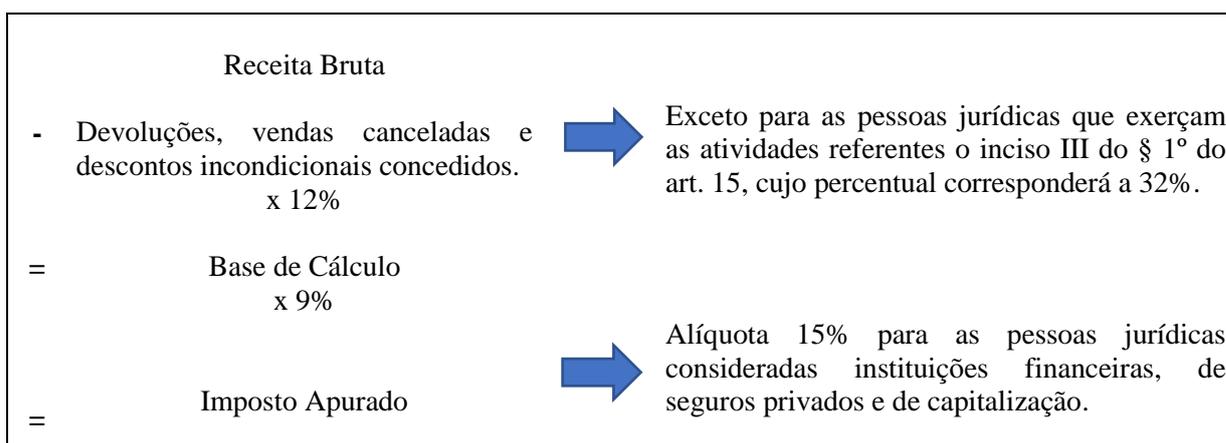
Em geral, a alíquota para a apuração do CSLL é de 9% e do IRPJ é de 15%, mas no caso do IRPJ há ainda o adicional de 10% que incide sobre o valor que exceder o lucro de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), no período de apuração trimestral (SABBAG, 2016).

Conforme a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, as alíquotas para base de cálculo da CSLL são:

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a 12% sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, no período, deduzida das devoluções, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32%. (BRASIL, 1995).

Para a apuração da CSLL, a Receita Federal determina a alíquota de 9% para as pessoas jurídicas em geral e 15% para as pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras, de seguros privados e de capitalização (RECEITA FEDERAL, 2017).

Figura 1 - Exemplo para apuração da CSLL



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ, os percentuais são diversificados, conforme quadro a seguir:

Quadro 1 – Percentuais de presunção do lucro sobre a receita bruta

Espécies de Atividades:	Percentuais Sobre a Receita
<input type="checkbox"/> Revenda a varejo de combustíveis e gás natural.	1,6%
<input type="checkbox"/> Venda de mercadorias ou produtos. <input type="checkbox"/> Transporte de cargas. <input type="checkbox"/> Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis). <input type="checkbox"/> Serviços hospitalares. <input type="checkbox"/> Atividade Rural. <input type="checkbox"/> Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante. <input type="checkbox"/> Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços).	8 %
<input type="checkbox"/> Serviços de transporte (exceto o de cargas). <input type="checkbox"/> Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano ¹ .	16%
<input type="checkbox"/> Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.). <input type="checkbox"/> Intermediação de negócios. <input type="checkbox"/> Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos. <input type="checkbox"/> Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97). <input type="checkbox"/> Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico.	32%
Comercialização de veículos usados.	2
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual.	1,6 a 32%

Fonte: Portal Tributário, 2017.

Para determinar a apuração do IRPJ, a Receita Federal determina as seguintes alíquotas:

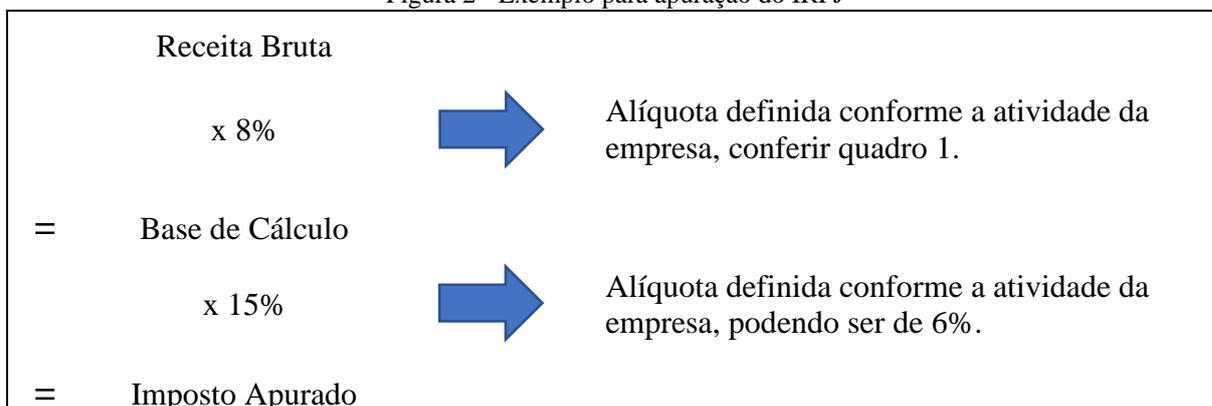
As alíquotas do imposto de renda em vigor desde o ano-calendário 1996 são as seguintes: a) 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, presumido ou arbitrado apurado pelas pessoas jurídicas em geral, seja comercial ou civil o seu objeto; b) 6% (seis por cento) sobre o lucro inflacionário acumulado até 31 de dezembro de 1987,

¹ Esta regra não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas ([Lei 9.250/1995](#), artigo 40, parágrafo único). As empresas de serviços de profissões regulamentadas são aquelas sujeitas à fiscalização e controle profissional, como Advogados, Médicos, Dentistas, Músicos, Contabilistas, Auditores, Consultores, Administradores, Economistas, Engenheiros, etc.

² A pessoa jurídica que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra de venda de veículos automotores, que pratique as vendas em consignação, terá como base de cálculo o valor da diferença entre o valor de venda e o da compra ([IN SRF 152/1998](#)).

das empresas concessionárias de serviços públicos de energia elétrica e telecomunicações, das empresas de saneamento básico e das empresas que exploram a atividade de transporte coletivo de passageiros, concedida ou autorizada pelo poder público e com tarifa por ele fixada, realizado no período de apuração (trimestral ou anual) do imposto. (BRASIL, 2017).

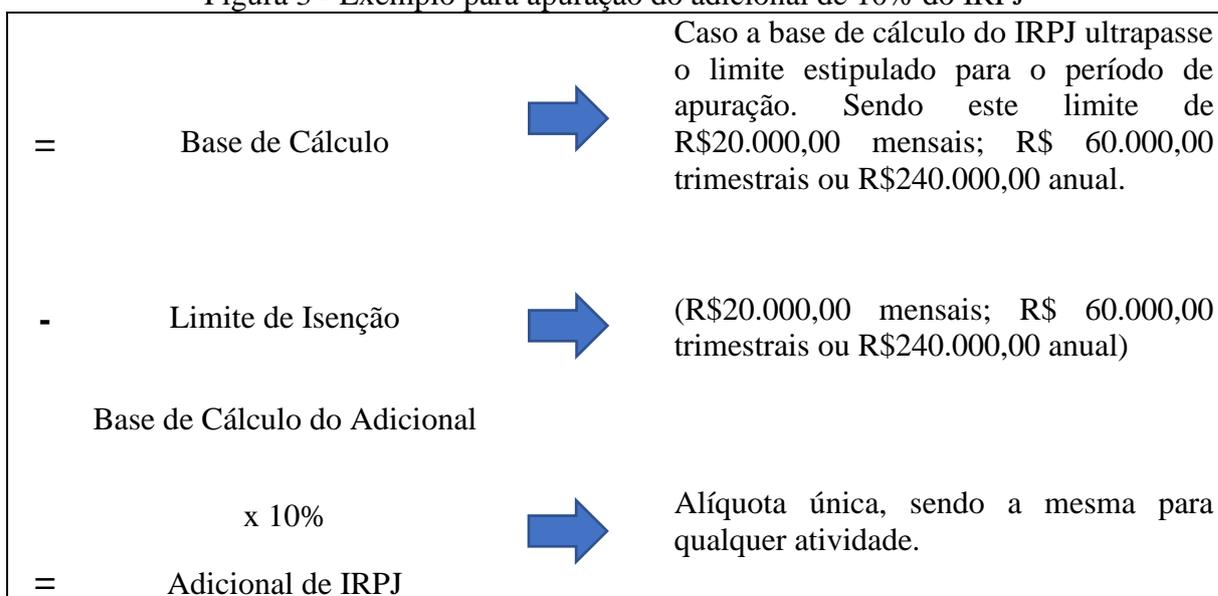
Figura 2 - Exemplo para apuração do IRPJ



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Vale ressaltar o adicional de 10% sobre o lucro presumido que ultrapassar o valor de R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) anual ou exceder o valor resultante da operação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) multiplicado pelo número de meses do período de apuração.

Figura 3 - Exemplo para apuração do adicional de 10% do IRPJ



Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

1.2.4 Simples Nacional

O simples nacional é um regime de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicados às Empresas de Pequeno Porte (EPP) e as Microempresas (ME). Envolvendo todos os entes da federação, (União, Estados, Distrito federal e Municípios). Conforme previsto no art. 1º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006:

Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere: I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias; II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias; III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão. IV - ao cadastro nacional único de contribuintes a que se refere o inciso IV do parágrafo único do art. 146, in fine, da Constituição Federal. (BRASIL, 2006, art. 1º).

Para que uma empresa se considere microempresa ou empresa de pequeno porte deve estar dentro de alguns requisitos, os quais são explicitados pelo art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006:

Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (BRASIL, 2006, art. 3º).

Este regime de tributação é muito utilizado por empresas de pequeno porte em razão de ser mais simplificado, fazendo com que muitos contribuintes se enganem, acreditando estar pagando menos impostos, mas vale ressaltar, que este regime incide os impostos igualmente aos outros regimes, apenas é cobrado em uma única guia e base de cálculo.

Tabela 1 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

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

Fonte: Brasil, 2006.

A diferença deste regime de tributação é que implica no recolhimento mensal de todos os tributos (IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS, ICMS e ISS) em apenas uma guia, o DAS (Documento de arrecadação do Simples Nacional). Pode haver exceções no recolhimento de alguns tributos conforme a atividade exercida pela empresa (PORTAL TRIBUTARIO, 2017).

1.2.5 Tributação Monofásica ou Concentrada

O regime monofásico consiste em concentrar a tributação do PIS e da COFINS na cadeia de industrialização e importação de um produto ou serviço. O qual incide sobre a receita bruta da venda de determinados produtos ou serviços. Conforme o Portal Tributário 2017:

O regime monofásico, também conhecido como tributação monofásica ou concentrada, consiste em mecanismo semelhante à substituição tributária, pois atribui a um determinado contribuinte a responsabilidade pelo tributo devido em toda cadeia de um produto ou serviço. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2017).

De acordo com a nova redação pela Lei nº 10.147/2000, a tributação monofásica ou concentrada incide sobre alguns produtos farmacêuticos, de perfumaria, toucador ou de higiene pessoal. Estes produtos são dispostos na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 7.660/2011.

I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: ((Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento); (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004). b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex. 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento). (BRASIL, 2000).

Alguns produtos referentes à máquinas, implementos e veículos também sofrem a incidência deste regime, variando conforme sua classificação na tabela TIPI, de acordo com a Lei 10.485/2002 em seu art. 1º.

Conforme a Tabela de Produtos Sujeitos à Alíquotas Diferenciadas: Incidência Monofásica e por Pauta, dada pelo sítio (<http://sped.rfb.gov.br>) do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), outros produtos que também recebem esta tributação concentrada, são: alguns tipos de combustíveis e bebidas frias, como por exemplo, querosene de aviação, derivados de petróleo, nafta petroquímica, biodiesel, águas minerais ou gaseificadas, cervejas, preparações compostas não alcoólicas, para elaboração de bebida refrigerante, entre outros.

A tabela dada pelo sítio SPED, dispõe todos os produtos que cabem a tributação monofásica, as alíquotas pertencentes a cada produto e as leis, normas e decretos que regulamentam a tributação destes.

Com a concentração da tributação em apenas uma etapa ou cadeia, as alíquotas aplicadas para o recolhimento do PIS e da COFINS passam a ser maiores, alíquotas que variam de acordo com os produtos e suas particularidades. Com o recolhimento destes tributos a uma alíquota maior, serão recolhidos uma única vez, em uma única etapa ou cadeia, desonerando as demais etapas desta obrigação.

1.2.6 Planejamento Tributário

Para Oliveira et.al. (2005), o planejamento tributário:

É uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte. (OLIVEIRA et.al, 2005, p.38).

Independente do ramo de atividade ao qual a empresa pertence, seja ela de atividade comercial, industrial ou prestadora de serviço, busca constantemente a maximização de seus lucros. Com a alta carga tributária brasileira faz-se necessário buscar meios menos onerosos para auxiliar a manter a saúde financeira de uma empresa e conseguir uma economia fiscal.

De acordo com Castardo (2008) o planejamento tributário:

Pode ser definido como o estudo dos atos e negócios jurídicos que a pessoa física ou jurídica pretenda realizar, por ação ou omissão, visando obter economia fiscal, com a conseqüente redução da carga tributária, ou mesmo a transferência ou postergação dos pagamentos devidos, considerando-se as normas vigentes, as atividades desenvolvidas, os custos e o valor máximo segundo a norma mais onerosa aplicável. (CASTARDO, 2008, p.375).

O objetivo desta ferramenta é buscar alternativas legais ou a prática de procedimentos lícitos para a redução da carga fiscal, visando os procedimentos menos onerosos possíveis.

Latorraca (2000) define planejamento tributário e o objetivo desta ferramenta como:

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

Acerca do planejamento tributário, para Bettoni (2010, p. 25) existem três tipos de planejamento tributário:

PREVENTIVO: Desenvolvem-se continuamente através das orientações, manuais de procedimentos, reuniões e abrange principalmente as atividades de cumprimento da legislação tributária nas obrigações principais e acessórias. CORRETIVO: Detectada determinada anormalidade procede-se ao estudo e indicam-se alternativas de correção de anomalia. Normalmente não deve surgir na Companhia que adote o sistema preventivo. ESPECIAL: Surge em função de determinado fato como, por exemplo: abertura de filial, [...] fusão, incorporação, associação, etc. (BETTONI, 2010, p.25).

O planejamento tributário ou a elisão fiscal é uma ferramenta essencial para as empresas atualmente, a qual pode ser aplicada na prevenção, antes que ocorra o fato gerador, e na correção, tornando-se indispensável para qualquer empresa, seja ela de grande ou pequeno porte.

De acordo com Fabretti (2006, p. 32) “O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário, que exige antes de tudo, bom senso do planejador”.

Os contribuintes possuem o direito de buscar meios para pagar menos impostos, para isso, existem formas lícitas de alcançar esta redução ou diminuição de impostos. Para aqueles que querem agir dentro da lei e de forma lícita, existe a elisão fiscal.

De acordo com Moreira (2011):

Elisão induzida pela lei: o próprio ordenamento jurídico contém disposições no sentido de reduzir a tributação de empresas que atendam a certos requisitos, sendo estes, via de regra, exigidos em prol do interesse nacional ou regional. São os casos de isenções concedidas a empresas instaladas em regiões pouco desenvolvidas (v. g., Zona Franca de Manaus). Elisão por lacuna na lei: esta é a típica elisão fiscal, que encontra forte resistência do Fisco e de certas correntes doutrinárias. Como a Carta Magna prevê que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em

virtude de lei, a existência de lacuna nesta última possibilita ao contribuinte utilizar-se de eventuais “falhas legislativas” para obter economia de tributos. (MOREIRA 2011, p. 06).

Porém, muitos buscam esta diminuição de impostos de forma ilícita, cometendo uma evasão fiscal. A diferença entre elisão e evasão fiscal está no fato gerador. Na elisão, as condutas ocorrem antes do fato gerador e na evasão as atitudes ocorrem depois do fato gerador.

Na perspectiva de Castardo (2008), a elisão e evasão fiscal podem ser definidas como:

A elisão fiscal é a pratica de procedimentos lícitos, desenvolvidos sobretudo pela técnica contábil, tendentes – sobretudo – a evitar a ocorrência do fato gerador da obrigação. A evasão fiscal caracteriza-se pelo cometimento de infração à norma com ocultação ou redução da obrigação tributária e o não pagamento ou redução dele. Assim, dissimula atos, omite e falsifica informações. (CASTARDO, 2008, p. 377).

Portanto, por meio da elisão fiscal é possível encontrar com base nas leis ou nas próprias brechas e falhas destas leis, meios que auxiliam os contribuintes a reduzirem a carga tributária de forma lícita. Portanto, o planejamento tributário é uma ferramenta essencial para auxiliar as empresas a reduzir a carga tributária e conseqüentemente aumentar os lucros.

2 METODOLOGIA

Nas palavras de Gil (2002, p. 162), conceitua-se metodologia como “os procedimentos a serem seguidos na realização da pesquisa. Sua organização varia de acordo com as peculiaridades de cada pesquisa”.

Gil (2002) define, em sua obra, o conceito de pesquisa:

Pode-se definir pesquisa como o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa é requerida quando não se dispõe de informação suficiente para responder ao problema, ou então quando a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente relacionada ao problema. (GIL, 2002, p.17).

Portanto, são os métodos e procedimentos utilizados para guiar uma pesquisa, a qual descreve as técnicas e os meios utilizados para desenvolver o trabalho e alcançar respostas.

2.1 PESQUISA EXPLORATÓRIA

A pesquisa exploratória possui um planejamento bastante flexível, o que possibilita considerar os mais variados aspectos relativos ao caso a ser estudado, porém, a maioria dos casos assumem forma de pesquisa bibliográfica ou estudo de caso. Esse tipo de pesquisa tem como objetivo proporcionar maior familiaridade do autor com o problema a ser estudado, auxiliando para torná-lo mais claro (GIL, 2002).

Este trabalho se fez uso da pesquisa exploratória, para adquirir maior familiaridade com a situação pesquisada e torná-la mais explícita, utilizando diversos meios de pesquisa. Além de possuir caráter de pesquisa bibliográfica e estudo de caso.

2.2 PESQUISA QUALITATIVA

Para Ludke e André (1996), as características das pesquisas qualitativas são:

São cinco as características básicas da pesquisa qualitativa, chamada, às vezes, também de naturalística: a) A pesquisa qualitativa tem o ambiente natural como sua

fonte direta de dados e o pesquisador como seu principal instrumento; b) os dados coletados são predominantemente descritivos; c) a preocupação com o processo é muito maior do que com o produto; d) o significado que as pessoas dão às coisas e à sua vida são focos de atenção especial pelo pesquisador; e e) a análise dos dados tende a seguir um processo indutivo. (LUDKE; ANDRÉ, 1996, p. 44).

Os dados deste trabalho são de natureza qualitativa, fez uso de amostras de dados para efetuar os cálculos e análises.

2.3 PESQUISA BIBLIOGRÁFICA

O trabalho desenvolvido utilizou-se de pesquisas bibliográficas, contou com documentos já publicados, como livros, sites governamentais e legislação federal.

Lakatos e Marconi (2003) definem pesquisa bibliográfica como:

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas, quer gravadas. (LAKATOS; MARCONI, 2003, p.183).

Na mesma linha de pensamento, Gil (2002, p. 44) defende que “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Dessa forma, a pesquisa bibliográfica é um meio de obter uma boa base de informações para realizar um trabalho de qualidade.

2.4 ESTUDO DE CASO

Para Gressler (2004) o estudo de caso é:

A pesquisa em forma de estudo de caso dedica-se a estudos intensivos do passado, presente e de interações ambientais (sócio-econômica, política, cultural) de uma unidade: indivíduo grupo, instituição ou comunidade, selecionada por sua especificidade. É uma pesquisa profunda (vertical) que abarca a totalidade dos ciclos de vida da unidade (visão holística). Nesta modalidade de investigação, o caso não é fragmentado, isolado em partes, pois, na unidade, todos os elementos estão inter-

relacionados. Baseia-se em uma variedade de fontes de informação, e procura englobar os diferentes pontos de vista presentes numa situação. (GRESSLER, 2004, p.54).

Na concepção de Gil (2002, p.54), o estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados”.

Diante do exposto, este trabalho caracteriza-se por estudo de caso, o qual utilizou de dados extraídos de uma empresa do ramo de cosméticos, para melhor análise do regime de tributação. Para a comparação foram realizados cálculos sobre o faturamento acumulado da empresa em ambos os regimes de tributação (Simples Nacional e Lucro Presumido), cada qual com suas particularidades, e por fim, uma análise comparativa para definir qual regime é mais vantajoso para a empresa.

3 O ESTUDO DE CASO: EMPRESA DO RAMO DE PERFUMARIA E COSMÉTICOS

O estudo foi desenvolvido em uma empresa localizada no município de Aripuanã - MT, aproximadamente 950 km da capital, Cuiabá. Esta empresa não foi identificada por seu nome fantasia ou razão social, para que a identidade da mesma seja preservada, em razão de dispor de valores do seu faturamento e referentes à folha para realização do estudo.

A empresa X iniciou suas atividades no ano de 2009 e desde então tem por principal atividade econômica o comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e higiene pessoal, contando ainda com a atividade secundária de comércio varejista de artigos de armarinho. Atualmente a empresa está enquadrada no regime de tributação Simples Nacional, tem quatro funcionárias registradas e dois sócios, sendo um o administrador.

Desde o início de suas atividades em 2009, a empresa está enquadrada no regime de tributação simplificado, surgindo a curiosidade e necessidade da realização de um estudo para uma possível mudança de regime tributário, com o objetivo de observar se a empresa está enquadrada no regime que melhor atende suas necessidades ou se o regime de tributação lucro presumido pode ser melhor para esta empresa.

Com isso, houve a necessidade de elaborar um trabalho comparativo entre os regimes de tributação simples nacional e lucro presumido para averiguar se a empresa X está contemplando a melhor forma de tributação para sua atividade.

3.1 SIMPLES NACIONAL

Na tabela a baixo, foram expostos os valores do faturamento conforme cada mês, do ano de 2015 e 2016. O faturamento de 2015 e 2016 serão utilizados como base de cálculo para o simples nacional. Para o cálculo deste regime de tributação, é preciso o montante acumulado dos últimos doze meses para verificar qual a alíquota utilizada.

Tabela 2 - Faturamento mensal da empresa X nos anos de 2015 e 2016

Meses	Faturamento
Janeiro/2015	R\$ 169.730,39
Fevereiro/2015	R\$ 120.305,63
Março/2015	R\$ 136.886,86
Abril/2015	R\$ 175.130,60
Mai/2015	R\$ 202.739,89
Junho/2015	R\$ 190.253,38
Julho/2015	R\$ 169.605,50
Agosto/2015	R\$ 202.194,80
Setembro/2015	R\$ 141.565,69
Outubro/2015	R\$ 186.671,71
Novembro/2015	R\$ 219.054,96
Dezembro/2015	R\$ 266.048, 54
Janeiro/2016	R\$ 223.120,58
Fevereiro/2016	R\$ 107.559,69
Março/2016	R\$ 199.452,80
Abril/2016	R\$ 183.701,42
Mai/2016	R\$ 283.174,10
Junho/2016	R\$ 196.231,04
Julho/2016	R\$ 180.987,17
Agosto/2016	R\$ 190.676,11
Setembro/2016	R\$ 201.155,53
Outubro/2016	R\$ 219.706,34
Novembro/2016	R\$ 256.007,25
Dezembro/2016	R\$ 264.973,07

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Abaixo, a tabela 3 apresenta o valor da receita bruta acumulada dos últimos doze meses, seguido pelos valores da receita mensal segregada, ou seja, separando os valores da receita normal e receita provinda de produtos tributados pelo regime monofásico. As próximas colunas da tabela são seguidas com os valores dos impostos pagos. Por meio do valor acumulado da receita dos últimos doze meses é possível determinar a alíquota que será aplicada em cada mês, determinando assim, o valor do simples nacional.

Tabela 3 - Demonstração dos impostos pagos referente ao ano de 2016 (Valores em reais)

	Receita Acumulada Dos Últimos 12 Meses	Receita Com Regime Monofásico	Receita Sem Regime Monofásico	PIS e COFINS	IRPJ, CSLL, ICMS e CPP	Simplex Nacional
Jan/16	2.180.187,95	167.340,44	55.780,15	965,00	18.742,13	19.707,13
Fev/16	2.233.578,14	80.669,77	26.889,92	465,20	9.035,01	9.500,21
Mar/16	2.220.832,20	149.589,60	49.863,20	862,63	16.754,04	17.616,67
Abr/16	2.283.398,14	137.776,07	45.925,36	794,51	15.430,92	16.225,43
Mai/16	2.291.968,96	212.380,58	70.793,53	1.224,73	23.786,62	25.011,35
Jun/16	2.372.403,17	147.173,28	49.057,76	863,42	16.620,77	17.484,19
Jul/16	2.378.380,83	135.740,38	45.246,79	796,34	15.329,61	16.125,96
Ago/16	2.389.762,50	143.007,08	47.669,03	838,97	16.150,27	16.989,24
Set/16	2.378.243,81	150.866,65	50.288,88	885,08	17.037,87	17.922,96
Out/16	2.437.833,65	164.779,76	54.926,59	966,71	18.609,13	19.575,83
Nov/16	2.470.868,28	192.005,44	64.001,81	1.126,43	21.683,81	22.810,25
Dez/16	2.507.820,57	198.729,80	66.243,27	1.165,88	22.443,22	23.609,10

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Sobre a receita bruta são aplicadas as alíquotas mensais de IRPJ e CSLL de 0,47% e CPP que varia de 4,01% a 4,05% conforme a receita acumulada. O PIS e a COFINS incidem apenas sobre as receitas que não são provenientes de produtos monofásicos, com alíquotas de 1,40% a 1,42% para COFINS e 0,33% a 0,34% para o PIS. A receita monofásica já foi tributada pelo PIS e a COFINS no início de sua cadeia, ou seja, na indústria.

3.2 LUCRO PRESUMIDO

A tabela 4 demonstra uma estimativa para esta empresa, caso ela estivesse enquadrada no regime de tributação lucro presumido, demonstrando assim o valor dos impostos que deveriam ser pagos pela mesma no ano de 2016.

Ao contrário do regime simplificado, que depende da atividade da entidade e da receita acumulada pela mesma nos últimos doze meses, para determinar a alíquota que deve ser utilizada no mês, o lucro presumido depende apenas da atividade exercida pela empresa

para determinar suas alíquotas e os percentuais de presunção. Os percentuais de presunção deste regime encontram-se na tabela 1.

Tabela 4 - Estimativa dos impostos no Lucro Presumido no ano de 2016 (Valores em reais)

	Receita Bruta	Receita Com Regime Monofásico	Receita Sem Regime Monofásico	PIS e COFINS	IRPJ	CSLL
Jan/16	223.120,58	167.340,44	55.780,15	2.035,98		
Fev/16	107.559,69	80.669,77	26.889,92	981,48		
Mar/16	199.452,80	149.589,60	49.863,20	1.820,01	6.361,60	5.725,44
Abr/16	183.701,42	137.776,07	45.925,36	1.676,28		
Mai/16	283.174,10	212.380,58	70.793,53	2.583,96		
Jun/16	196.231,04	147.173,28	49.057,76	1.790,61	7.957,28	7.161,55
Jul/16	180.987,17	135.740,38	45.246,79	1.651,51		
Ago/16	190.676,11	143.007,08	47.669,03	1.739,92		
Set/16	201.155,53	150.866,65	50.288,88	1.835,54	6.873,83	6.186,44
Out/16	219.706,34	164.779,76	54.926,59	2.004,82		
Nov/16	256.007,25	192.005,44	64.001,81	2.336,07		
Dez/16	264.973,07	198.729,80	66.243,27	2.417,88	8.888,24	7.999,42

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O cálculo do PIS e da COFINS é feito sobre a receita que não está sujeita ao regime monofásico, sendo multiplicada por 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS, ou seja, a receita segregada multiplicada pelas devidas alíquotas.

Já o IRPJ, tem por base de cálculo o faturamento trimestral multiplicado por seu percentual de presunção que é de 8% para esta atividade e em seguida é aplicada a alíquota de 15%. A CSLL, da mesma forma que o IRPJ se utiliza do faturamento trimestral da empresa, aplicando um percentual de presunção de 12% e sobre este valor uma alíquota de 9%.

Logo abaixo, na tabela 5, estão demonstrados os valores mensais que esta empresa pagaria de CPP caso fosse optante do lucro presumido. Tendo como base de cálculo o valor da folha de salários multiplicado pela alíquota de 26,8%, a qual é constituída de 20% do INSS patronal e 5,8% por parte dos terceiros e Fator Acidentário de Prevenção de 1% (FAP).

Tabela 5 - Demonstração da contribuição patronal (CPP) de 2016

Folha De Pagamento	Contribuição Previdenciária Patronal (CPP)
R\$ 7.251,63	R\$ 1.943,44
R\$ 7.608,68	R\$ 2.039,13
R\$ 7.010,79	R\$ 1.878,89
R\$ 7.302,82	R\$ 1.957,16
R\$ 9.615,80	R\$ 2.577,03
R\$ 8.192,83	R\$ 2.195,68
R\$ 10.613,00	R\$ 2.844,28
R\$ 7.002,56	R\$ 1.876,69
R\$ 7.689,52	R\$ 2.060,79
R\$ 7.282,87	R\$ 1.951,81
R\$ 11.929,98	R\$ 3.197,23
R\$ 18.266,42	R\$ 4.895,40

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Na tabela 6 estão relacionados os totais dos impostos que esta empresa deveria pagar, se ela estivesse enquadrada no lucro presumido. Os impostos presentes nesta soma são: PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e CPP, os quais foram discriminados nas tabelas cinco e seis.

Tabela 6 - Estimativa total dos impostos calculados pelo Lucro Presumido

Meses	Valores
Jan/16	R\$ 3.979,41
Fev/16	R\$ 3.020,61
Mar/16	R\$ 15.785,93
Abr/16	R\$ 3.633,43
Mai/16	R\$ 5.161,00
Jun/16	R\$ 19.105,12
Jul/16	R\$ 4.495,79
Ago/16	R\$ 3.616,61
Set/16	R\$ 16.956,60
Out/16	R\$ 3.956,63
Nov/16	R\$ 5.533,30
Dez/16	R\$ 24.200,94
Total	R\$109.445,37

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

3.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A seguir a tabela apresenta um comparativo entre os valores dos impostos pagos e os valores que seriam pagos caso esta empresa optasse pelo regime de tributação lucro presumido.

Tabela 7 - Tabela comparativa do regime Simplificado e Lucro Presumido

	Simple Nacional	Lucro Presumido	Diferença
Janeiro	R\$ 19.707,13	R\$ 3.979,41	R\$ -15.727,71)
Fevereiro	R\$ 9.500,21	R\$ 3.020,61	R\$ -6.479,60)
Março	R\$ 17.616,67	R\$ 15.785,93	R\$ (-1.830,74)
Abril	R\$ 16.225,43	R\$ 3.633,43	R\$ -12.592,00)
Maiο	R\$ 25.011,35	R\$ 5.161,00	R\$ -19.850,35)
Junho	R\$ 17.484,19	R\$ 19.105,12	R\$ 1.620,93
Julho	R\$ 16.125,96	R\$ 4.495,79	R\$ -11.630,16)
Agosto	R\$ 16.989,24	R\$ 3.616,61	R\$ -13.372,64)
Setembro	R\$ 17.922,96	R\$ 6.956,60	R\$ (-966,35)
Outubro	R\$ 19.575,83	R\$ 3.956,63	R\$ -15.619,21)
Novembro	R\$ 22.810,25	R\$ 5.533,30	R\$ (-17.276,95)
Dezembro	R\$ 23.609,10	R\$ 24.200,94	R\$ 591,84
Total	R\$ 222.578,31	R\$ 109.445,37	R\$ (-113.132,94)
Percentuais			49,17%

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Conforme o comparativo acima é possível notar a grande diferença de valores entre um regime e outro, fica claro que a empresa está enquadrada em um regime que não a convém, sendo o mais oneroso. No regime simplificado esta empresa pagou cerca de R\$ 113.132,94 a mais do que se estivesse no regime lucro presumido, deixando de obter uma economia de 49,17%. Portanto, pode-se constatar que esta empresa está enquadrada indevidamente no simples nacional, ressaltando a importância e necessidade do planejamento tributário nas empresas.

CONCLUSÃO

O planejamento tributário apresenta uma grande importância no que tange a economia fiscal das empresas, independente se esta se enquadra em pequeno ou grande porte. Mesmo sendo uma ferramenta de grande valia, a qual pode trazer vários benefícios e economias se for bem utilizada, não são todas as entidades que concedem a devida importância a esta ferramenta, principalmente as empresas de pequeno porte, as quais sem qualquer planejamento tributário optam por um regime sem saber se é o mais viável, enquadrando-se indevidamente.

Portanto, vale ressaltar o quanto necessário se faz a utilização deste do planejamento, o qual proporciona muitos benefícios e pode ser utilizado tanto como uma ferramenta preventiva quanto corretiva. Neste estudo, pode-se observar que ele servirá para correção desta empresa, a qual se enquadrou no regime simplificado, indevidamente, por não ter realizado um estudo ou uma análise, optou por este regime por ser mais simples.

Este trabalho baseou-se nos dados extraídos dos relatórios fornecidos pela contabilidade responsável por este comércio, possibilitando assim, a realização dos cálculos necessários para a apuração dos tributos em ambos os regimes tributários analisados para esta empresa, a qual tem por principal atividade econômica o comércio varejista de cosméticos, artigos de armarinho, produtos de perfumaria, higiene pessoal. A comparação dos valores em ambos os regimes analisados (simples nacional e lucro presumido) deixa claro a importância de um bom planejamento tributário, mostrando a necessidade do estudo e análise antes de optar por qualquer regime. Com este estudo foi possível mostrar à empresa a necessidade de atenção e importância a um bom planejamento, já que os resultados encontrados demonstram que a diferença paga a mais de impostos, durante o ano, chega próximo a um mês de seu menor faturamento.

Dessa forma, o problema de pesquisa foi respondido e os objetivos alcançados, pois foi possível analisar o proposto e chegar a uma conclusão que pode auxiliar a empresa a optar por um regime menos oneroso e assim, realizar uma boa economia com tributos. Além de deixar clara a importância desta ferramenta, a qual, possivelmente, será utilizada de forma preventiva nos próximos exercícios e auxiliará este contribuinte realizar uma economia considerável com tributos.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, R. **Direito Tributário Esquemático**. 9º ed. re., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Método, 2015.
- BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Finanças Públicas**. 6.º ed. Brasília, DF, 2008.
- BETTONI, J. **Planejamento Tributário**. Paraná: UFPR, 2010.
- BRASIL. **Constituição Da República Federativa Do Brasil De 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em 04 mar. 2017.
- _____. Emenda Constitucional Nº 18, De 1º De Dezembro De 1965. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm>. Acesso em 16 abr. 2017.
- _____. Lei Nº 9.718, De 27 De Novembro De 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em 15 abr. 2017.
- _____. Lei Complementar Nº 123, De 14 De Dezembro De 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 16 abr. 2017.
- _____. Lei Nº 5.172, De 25 De Outubro De 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 16 abr. 2017.
- _____. Lei Nº 9.430, de 27 de Dezembro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em 06 mai. 2017.
- _____. Lei Complementar Nº 8, De 3 De Dezembro De 1970. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp08.htm>. Acesso em 06 mai. 2017.
- _____. Lei Complementar Nº 7, de 7 de Setembro De 1970. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em 06 mai. 2017.
- _____. Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 13 mai. 2017.
- _____. Lei Complementar Nº 70, de 30 de Dezembro de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm>. Acesso em 13 mai. 2017.
- _____. Lei Complementar Nº 116, de 31 De Julho de 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm>. Acesso em 13 mai. 2017.
- _____. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em 22 out. 2017.

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL. **O que é PIS**. Disponível em:
<<http://www.caixa.gov.br/beneficios-trabalhador/pis/Paginas/default.aspx>>. Acesso em 06 mai. 2017.

CASTARDO, H. F. **Primeiras linhas de direito tributário nacional**. Campinas, SP: Millennium Editora, 2008.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributaria**. 10º. ed. São Paulo, Atlas, 2006.

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

GOVERNO DO BRASIL. **Brasil: O que são os impostos?** Disponível em:
<<http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2010/01/o-que-sao-os-impostos>>. Acesso em 04 mar. 2017.

GRESSLER, L. A. **Introdução à pesquisa: projetos e relatórios**. São Paulo: Loyola, 2004.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. 5º. ed. - São Paulo: Atlas 2003.

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

LUDKE, M.; ANDRÉ, M. E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. São Paulo: Editora Pedagógica e Universitária, 1986.

MACHADO, H. de B. **Curso de Direito Tributário**. 35ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MOREIRA, M. A. **Elisão e Evasão Fiscal – Limites ao Planejamento Tributário**. Disponível em: <http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/12/Elisao-e-Evasao-Fiscal_Limites-ao-Planejamento-Tributario.pdf>. Acesso em 22 out. 2017.

OLIVEIRA, L. Martins et al. **Manual de contabilidade tributária**. 6º ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com as respostas**. 14ª ed. São Paulo: Atlas, 2015. 464 p.

PÊGAS, P. H. **Manual de contabilidade tributária**. 5º ed. Rio de Janeiro: Freitas bastos, 2007.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **O que é Lucro presumido?**. Disponível em:
<http://www.portaltributario.com.br/artigos/oquee_lucropresumido.htm>. Acesso em 16 abr. 2017.

_____. **CSLL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO**. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos/csl.html>>. Acesso em 16 abr. 2017.

_____. **IMPOSTO DE RENDA.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributario/impostoderenda.htm>>. Acesso em 20 mai. 2017.

_____. **IRPJ - Lucro Presumido – Cálculo Do Imposto.** Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido_irpj.html>. Acesso em 16 abr. 2017.

_____. **Os Tributos No Brasil.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>. Acesso em 04 mar. 2017.

_____. **O Que É Lucro Presumido?** Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/oquee_lucropresumido.htm>. Acesso em 20 jul. 2017.

_____. **O Que É Lucro Real?** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/o-que-e-lucro-real.htm>>. Acesso em 15 abr. 2017.

_____. **Simples Nacional - 2017.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/guia/simplesnacional.html>>. Acesso em 16 abr. 2017.

_____. **Lucro Arbitrado.** Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_arbitrado.html>. Acesso em: 17 jun. 2017.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL.** Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/CSLL>>. Acesso em 06 mai. 2017.

_____. **Capítulo XIV - Lucro Arbitrado 2015.** Disponível em: <<file:///C:/Users/windows7/Downloads/Cap%C3%ADtulo%20XIV%20-%20Lucro%20Arbitrado.pdf>>. Acesso em 15 abr. 2017.

_____. **O que é Simples Nacional?** Disponível em: <<https://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>> Acesso em 15 abr. 2017.

SILVA, E.; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação.** – 4^o ed. Florianópolis: UFSC, 2005.

SABBAG, E. **Direito Tributário I.** São Paulo: Saraiva, 2012

_____. **Manual de Direito Tributário.** 8^a ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SPED. **Tabela 4.3.10 – Tabela de Produtos Sujeitos a Alíquotas Diferenciadas:** Incidência Monofásica e Por Pauta (Bebidas Frias) (CST 02 e 04). Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1638>>. Acesso em 22 out. 2017.