

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

MARIA MARTA CORREA

**REGIMES TRIBUTÁRIOS: Um Estudo de Caso em um Comércio Varejista de
Produtos Farmacêuticos, Perfumaria e Cosméticos da Cidade de Juína/MT**

Juína-MT

2017

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

MARIA MARTA CORREA

**REGIMES TRIBUTÁRIOS: Um Estudo de Caso em um Comércio Varejista de
Produtos Farmacêuticos, Perfumaria e Cosméticos da Cidade de Juína/MT**

Monografia apresentada ao Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Contábeis e de Administração do Vale do Juruena, como requisito parcial para a 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

CORREA, Maria Marta. **REGIMES TRIBUTÁRIOS**: Um Estudo de Caso em um Comércio Varejista de Produtos Farmacêuticos, Perfumaria e Cosméticos da Cidade de Juína/MT. Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso) – Faculdade de Ciências Contábeis e de Administração do Vale do Juruena, Juína - MT, 2017.

Data da defesa: 06/11/2017

Membros Componentes da Banca Examinadora:

Orientadora: **Prof. Esp. Jaqueline da Silva Marques**
AJES

Membro Titular: **Prof. Me. Wilson Antunes de Amorim**
AJES

Membro Titular: **Prof. Me. Ricardo Zamperetti**
AJES

Local: Associação Juinense de Ensino Superior
Faculdade de Ciências Contábeis e de Administração do Vale do Juruena
AJES – Unidade Sede, Juína - MT

DECLARAÇÃO DE AUTOR

Eu, MARIA MARTA CORREA, portadora da Cédula de Identidade – RG nº 1889730-4, SSP/MT, e inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda – CPF sob nº 022.603.921-80, DECLARO e AUTORIZO, para fins de pesquisa acadêmica, didática ou técnico-científica, que este Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado Regimes Tributários: Um Estudo de Caso em um Comércio Varejista de Produtos Farmacêuticos, Perfumaria e Cosméticos da Cidade de Juína/MT, 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, 06 de novembro de 2017.

MARIA MARTA CORREA

AGRADECIMENTOS

A Deus por ter me dado essa possibilidade, abrindo para mim essa janela depois de uma porta fechada, por ter me dado ânimo, coragem e saúde para enfrentar os desafios e superar os obstáculos, além de me cercar de pessoas maravilhosas que foram determinantes para que eu chegasse até aqui.

À esta faculdade, ao seu corpo docente, e à coordenação do curso de Ciências Contábeis, através dos quais tive a oportunidade de suplantar quem eu era, me capacitando profissionalmente e possibilitando que eu me tornasse uma pessoa melhor, capaz de contribuir para o desenvolvimento da sociedade em que vivo.

À minha orientadora, Jaqueline da Silva Marques, pelo suporte que me proporcionou, sempre me encorajando e incentivando, bem como fazendo as correções necessárias para que eu obtivesse o melhor resultado para o meu trabalho.

Aos meus pais, sem os quais eu nada seria, por todo seu amor, seu apoio, por terem acreditado em mim quando eu mesma já não acreditava, por terem me ajudado a superar minhas dificuldades, especialmente por terem sido, durante todo esse trajeto, segundos pais para minha filha.

À minha filha (que não vê a hora de ter a mãe todas as noites em casa), por existir na minha vida, me dando motivação para que eu faça todo o meu esforço e nosso tempo juntas perdido valer a pena.

Ao meu esposo, que entendeu meus dias ruins, que me encorajou e apoiou, esteve comigo em todos os momentos e muitas vezes me deu lições de realidade.

Aos meus amigos de turma, especialmente à Cristina, Kassiana, Laudiceia e ao Paulo Ricardo, que tornaram o meu cotidiano acadêmico mais leve e divertido, me incentivaram e foram fontes de inspiração para o meu constante aprimoramento na vida.

Por fim, agradeço aos demais amigos e familiares, aos meus colegas de trabalho e a todos aqueles que, direta ou indiretamente, fizeram parte da minha trajetória, por contribuírem para a formação dos meus valores e princípios, torcerem por mim e por tornarem os meus dias mais felizes.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a Deus e à minha filha, Isabella. A Deus por ter me constituído forte em minhas lutas e à minha filha, porque, desde a sua chegada, minha vida ganhou mais graça, mais amor e mais sentido.

*O sucesso torna as pessoas modestas,
amigáveis e tolerantes; é o fracasso que as faz
ásperas e ruins.*

William Somerset Maugham

RESUMO

A tributação é um dos principais assuntos da Contabilidade das empresas, pois a sua correta apuração é importante tanto para garantir que a organização não incorra em sanções fiscais como também possa ter um adequado aproveitamento dos benefícios disponíveis na própria legislação tributária. Dessa forma, este trabalho buscou analisar a maneira como uma empresa pode se beneficiar das possibilidades legais para melhorar seu desempenho em relação à tributação, especificamente através da escolha do regime tributário. Foi realizado um estudo bibliográfico, com revisão de literatura, que abordou os principais conceitos e tratamentos dados pelo fisco e pelos principais autores do tema à área tributária, além de utilizar os dados de uma empresa legalmente constituída para fazer uma pesquisa documental e consequente estudo de caso, levantando através do mesmo as perspectivas que mais interessavam aos gestores a fim de permitir que tal estudo tivesse a utilidade a que se propõe: estudar o atual regime tributário da empresa e identificar o regime mais vantajoso para a entidade entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional. Com a realização desse estudo, constatou-se que o atual regime pelo qual a empresa está sendo tributada, Lucro Presumido, não está sendo vantajoso e que a mudança de regime seria uma boa opção até o momento. No entanto, como o faturamento da empresa vem crescendo, essa vantagem na opção pelo regime Simplificado pode ser superada, pois as alíquotas praticadas nesse sistema de tributação sobem de acordo com o aumento da receita acumulada, recomendando-se, portanto, um aprofundamento nesse estudo para uma eventual mudança de regime no próximo exercício.

Palavras-chave: Planejamento tributário; Regimes Tributários; Tributos; Lucro Presumido; Simples Nacional;

ABSTRACT

Taxation is one of the main subjects of Corporate Accounting, since its correct calculation is important both to ensure that the organization does not incur tax penalties and can also have an adequate use of the benefits available in the tax legislation itself. Thus, this work sought to analyze how a company can benefit from the legal possibilities to improve its performance in relation to taxation, specifically through the choice of the tax regime. A bibliographical study was carried out, with a literature review, which approached the main concepts and treatments given by the tax authorities and the main authors of the topic to the tax area, besides using the data of a legally constituted company to do a documentary research and consequent study of in order to allow such a study to have the usefulness it proposes: to study the current tax regime of the company and to identify the most advantageous regime for the entity between Presumed Profit and Simple national. With this study, it was found that the current regime under which the company is being taxed, Profit Presumed, is not being advantageous and that regime change would be a good option so far. However, as the company's revenue is growing, this advantage in the Simplified option can be overcome, since the rates practiced in this tax system increase according to the increase in accumulated revenue, and therefore we recommend a deepening in this study for a possible regime change in the next financial year.

Keywords: Tax planning; Tax Regimes; Taxes; Presumed Profit; Simple national.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Alíquotas de ICMS em Mato Grosso	29
Quadro 2 - Percentual de Presunção do Lucro Presumido	32

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio	35
Tabela 2 - Faturamento mensal nos anos de 2015, 2016 e 2017	44
Tabela 3 - Folha de pagamento 2016 e 2017.....	44
Tabela 4 - Apuração das contribuições PIS/COFINS em 2016	45
Tabela 5 - Apuração das contribuições PIS/COFINS em 2017	45
Tabela 6 - Apuração da CSLL em 2016	46
Tabela 7 - Apuração da CSLL em 2017	46
Tabela 8 - Apuração do IRPJ em 2016	47
Tabela 9 - Apuração do IRPJ em 2017	47
Tabela 10 - Apuração da CPP em 2016.....	47
Tabela 11 - Apuração da CPP em 2017.....	48
Tabela 12 - Resumo dos tributos apurados pelo regime de Lucro Presumido	48
Tabela 13 - Apuração dos tributos pelo Simples Nacional em 2016	49
Tabela 14 - Apuração dos tributos pelo Simples Nacional em 2017	49

LISTA DE ABREVIATURAS

CC	Código Civil
CF	Constituição Federal
CNAE	Classificação Nacional de Atividades Econômicas
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPP	Contribuição Previdenciária Patronal
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DARF	Documento de Arrecadação de Receitas Federais
DAS	Documento de Arrecadação Simplificada
EIRELI	Empresa Individual de Responsabilidade Limitada
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FAP	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 sobre a Renda das Pessoas Jurídicas
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
LC	Lei Complementar
ME	Micro Empresa
NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PGDAS-D	Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
RAT	Risco Ambiental do Trabalho
RFB	Receita Federal do Brasil
STN	Sistema Tributário Nacional
TIPI	Tabela de Incidência do IPI

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	14
2 REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL (STN)	17
2.2 CONCEITO DE TRIBUTOS	17
2.2.1 Elementos Fundamentais dos Tributos.....	18
2.2.1.1 Obrigação Tributária	18
2.2.1.2 Contribuinte ou Responsável	20
2.2.1.3 Base de Cálculo.....	20
2.2.1.4 Alíquota	20
2.2.2 Espécies de Tributos.....	21
2.2.2.1 Impostos.....	21
2.2.2.2 Taxas.....	22
2.2.2.3 Contribuições de Melhoria	22
2.2.3 Principais Tributos Incidentes nas Empresas	23
2.2.3.1 Programa de Integração Social e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – PIS e COFINS	23
2.2.3.2 Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ.....	25
2.2.3.3 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.....	25
2.2.3.4 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI	25
2.2.3.5 Contribuição Previdenciária Patronal – CPP	26
2.2.3.6 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.....	27
2.2.3.7 Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS	27
2.3 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO BRASILEIROS.....	30
2.3.1 Lucro Real.....	31
2.3.2 Lucro Presumido	31
2.3.3 Lucro Arbitrado.....	33
2.3.4 Simples Nacional	34
2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	36

2.4.1 Elisão e Evasão Fiscal	37
3 METODOLOGIA	39
3.1 QUANTO AOS FINS.....	39
3.1.1 PESQUISA EXPLORATÓRIA	39
3.2 QUANTO AOS MEIOS.....	40
3.2.1 Pesquisa Bibliográfica.....	40
3.2.2 Pesquisa Documental	41
3.2.3 Estudo de Caso.....	41
4 ESTUDO DE CASO	43
4.1 HISTÓRIA DA EMPRESA	43
4.2 COLETA DE DADOS	43
4.3 TRATAMENTO DOS DADOS COLETADOS	44
4.3.1 Cálculo dos Tributos pelo Regime de Lucro Presumido.....	45
4.3.2 Cálculo dos Tributos pelo Regime Simplificado – Simples Nacional.....	49
4.4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	51
CONSIDERAÇÕES FINAIS	52
REFERÊNCIAS.....	53

INTRODUÇÃO

Há no Brasil, historicamente, uma insatisfação legítima e generalizada com a alta carga tributária imputada aos contribuintes, sejam eles pessoas físicas ou pessoas jurídicas. É fato que o Estado assumiu um papel assistencialista e busca suas receitas na criação de impostos, taxas e contribuições, o que se reflete em um grande número de tributos e em demasiada complexidade do sistema. (RABELLO E OLIVEIRA, 2015)

No caso das empresas, especificamente, o peso da tributação gera dificuldades para o crescimento econômico e, nesse contexto, a escolha do regime tributário é essencial para garantir uma economia de tributos, contribuindo para uma redução nos custos da entidade. A decisão sobre a adoção de determinado regime tributário deve ser tomada a partir de um estudo contábil de diversos âmbitos da organização, como faturamento, margem de lucro, entre outros, que apresente uma comparação entre os regimes possíveis e indique aquele que seja mais vantajoso para a empresa.

As organizações estão sempre trabalhando na tentativa de reduzir seus custos, com perspectivas tanto em ofertar produtos que atendam as expectativas dos consumidores, quanto em ampliar sua margem de lucro, o que é indispensável em um mercado dinâmico como o atual. O Planejamento Tributário deve ser utilizado como ferramenta pertinente a esse interesse, visando adequar os anseios da gestão à legislação vigente.

Chaves (2010, p. 5) é categórico ao afirmar que “fazer planejamento tributário não é apenas um direito garantido na Constituição Federal, mas também um dever legal”. Esta afirmação repousa no art. 153, da Lei nº 6.404/76, o qual versa que “o administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios”. Observa-se frequentemente, no entanto, que muitos gestores se prendem a ideias pré-definidas a respeito de certo sistema de tributação e dispensam a análise dos demais regimes, tomando sua decisão sem o conhecimento adequado sobre o assunto, o que aumenta a probabilidade de erro,

pois não correlacionam o regime em si e sua abordagem na realidade organizacional.

Tomando-se como premissa a afirmação de Marconi e Lakatos (2003, p.159) de que “problema é uma dificuldade, teórica ou prática, no conhecimento de alguma coisa de real importância, para a qual se deve encontrar uma solução”, o presente trabalho expõe que, sendo amplamente divulgado como um regime simplificado de tributação para as micro e pequenas empresas, o Simples Nacional tem a maioria das empresas desses portes como adepta, mesmo quando não há estudo prévio dos fatores relevantes para a escolha do regime tributário. Questiona-se então: sendo uma empresa optante do regime de Lucro Presumido, é vantajosa a mudança de regime para o Simples Nacional?

Com a finalidade de responder ao problema de pesquisa proposto, busca-se atingir o objetivo geral de avaliar qual é o regime tributário mais vantajoso para a empresa alvo do estudo, Simples Nacional ou Lucro Presumido, baseando-se no apontamento de Gil (2002, p. 111), o qual diz que “os objetivos gerais são pontos de partida, indicam uma direção a seguir”.

Segundo o autor acima citado, “os objetivos específicos tentam descrever, nos termos mais claros possíveis, exatamente o que será obtido num levantamento” (GIL, 2002, p. 111). A fim de atingir o objetivo geral deste trabalho, portanto, almejam-se os seguintes objetivos específicos:

- Empreender um estudo bibliográfico sobre os tributos e os regimes tributários brasileiros;
- Desenvolver um estudo de caso referente a um planejamento tributário que relacione os dois regimes: Presumido e Simples Nacional;
- Apresentar uma comparação entre os dois regimes de tributação analisados, identificando aquele que oferece o melhor resultado para a empresa.

Este trabalho justifica-se pela relevância que a gestão adequada dos tributos tem na vida das empresas, já que a complexidade do sistema e a alta carga tributária, quando não são devidamente considerados, tornam as atividades econômicas das mesmas excessivamente onerosas.

No âmbito da empresa, a importância deste trabalho está em proporcionar aos gestores uma visão mais ampla em relação às formas de tributação a que a entidade pode se sujeitar, possibilitando que passem a utilizar o planejamento tributário como ferramenta para maximizar os resultados da organização.

Para a autora, o desenvolvimento deste trabalho lhe permitirá agregar conhecimentos significantes que corroborarão para sua formação, sendo esse um campo pelo qual tem interesse. Além disso, entende ser útil para a comunidade acadêmica esse tipo de estudo, pois o mesmo pode servir para um aprofundamento no assunto.

Limita-se este trabalho a estudar os regimes tributários em um comércio varejista de produtos farmacêuticos, perfumaria e cosméticos da cidade de Juína/MT, efetuando cálculos dos tributos que incidem sobre o lucro em ambos os regimes, Simples Nacional e Lucro Presumido, e analisando qual regime é mais vantajoso para a empresa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo aborda os principais autores e as Leis pertinentes que embasam o estudo desenvolvido, dando fundamentação à pesquisa subsequente.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL (STN)

A palavra “sistema” tem seu sentido original significando reunião ou conjunto, mas, tomando seu sentido moderno, significa “o conjunto organizado de partes relacionadas entre si e interdependentes”. É nesse enfoque que se julga existir, constitucionalmente, um Sistema Tributário Nacional a partir da Emenda Constitucional 18/1965, que melhorou a situação dos Estados e Municípios em relação à distribuição do produto da arrecadação de impostos federais. (MACHADO, 2014)

Por conseguinte, pode-se dizer que o STN é o conjunto de tributos existentes no país juntamente com as regras jurídicas que os regem.

O art. 96 da Lei 5.172/66 dispõe a conceituação para legislação tributária

Art. 96. A expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais e os decretos e as normas complementares que versem no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional).

Oliveira et al. (2015, p.4) argumentam que a Constituição de 1988 “trouxe 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”.

2.2 CONCEITO DE TRIBUTOS

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 3º, conceitua tributo 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”.

Sabbag (2016) apresenta esse conceito de forma fragmentada:

- I. A pecúnia quer dizer que o pagamento deve ocorrer em dinheiro (moeda corrente, cheque ou por outro meio previsto em lei);
- II. A compulsoriedade indica o caráter obrigatório, alheio à vontade;
- III. Não constituir sanção de ato ilícito significa que o tributo não é penalidade, diferentemente da multa que é resultado do descumprimento de uma obrigação, o tributo é resultado de um fato gerador lícito e não tem origem em ato ilícito, sendo assim não possui caráter punitivo;
- IV. Dizer que o tributo é instituído em lei esclarece que a existência de um tributo se dá por meio de lei, excluída a vontade;
- V. Ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada quer dizer que o lançamento é indispensável para a exigibilidade do tributo, por meio do qual se qualifica e se quantifica a obrigação tributária oriunda do fato gerador.

2.2.1 Elementos Fundamentais dos Tributos

A presença de alguns elementos é necessária para a caracterização dos tributos. Detalham-se tais elementos conforme segue:

2.2.1.1 Obrigação Tributária

A obrigação, de acordo com Oliveira et al., passa a existir quando, a partir de uma relação jurídica, uma pessoa (credor) exige de outra (devedor) uma prestação (objeto), cuja razão advenha de determinação legal ou manifestação de vontade. A obrigação tributária, por sua vez, é tratada pelos mesmos autores como “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)”. (OLIVEIRA et al., 2015, p. 7).

Assim, os três elementos básicos da obrigação tributária são: a lei, o objeto e o fato gerador.

I. A Lei

O fato tributário, primeiramente é descrito na lei, de maneira hipotética, e no caso da ocorrência desse fato hipotético nascerá a obrigação tributária. Além disso, a lei também definirá a base de cálculo e a alíquota relativa à obrigação tributária de que trata. (CASSONE, 2007).

Trata-se, então, de um elemento básico e essencial para a existência da obrigação tributária, constando, como já foi mencionado, na própria definição de tributo. Assim sendo, não há tributação sem lei que a tenha instituído anteriormente.

II. O Objeto

Segundo Oliveira et al., “o objeto representa as obrigações que o sujeito passivo (contribuinte) deve cumprir, segundo as determinações legais”.

As obrigações às quais o autor acima citado faz menção podem ser principais ou acessórias. Uma obrigação é principal quando está diretamente ligada ao tributo, ou seja, tendo ocorrido o fato gerador, passa a existir a obrigação de pagar o tributo e/ou penalidade correspondente. Já a obrigação acessória refere-se ao cumprimento de obrigações acessórias no intuito da arrecadação ou fiscalização pelo sujeito ativo. (CASSONE, 2007)

III. O Fato Gerador

Também este é um dos elementos fundamentais para a existência de uma obrigação tributária, o fato gerador é descrito por Fabretti (2005, p.125) como “a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”.

O fato gerador foi definido pelo CTN 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. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional).

Sendo assim, o fato gerador da obrigação tributária nada mais é do que a ocorrência do acontecimento descrito na legislação que indica o surgimento dessa

obrigação, seja ela principal ou acessória, submetendo o sujeito passivo perante o sujeito ativo da tributação.

2.2.1.2 Contribuinte ou Responsável

De acordo com o CTN, há duas modalidades de sujeito passivo da obrigação tributária: o contribuinte e o responsável. Em seu art. 121, incisos I e II, o CTN estabelece que o sujeito passivo será o contribuinte quando este tiver relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, e será o responsável quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei.

Um exemplo que pode ser citado é o de uma sociedade empresária que é a contribuinte de uma determinada obrigação tributária, mas, ao ser liquidada, assumem os sócios, que são os responsáveis pela mesma.

2.2.1.3 Base de Cálculo

Conforme Machado (2014), trata-se de um elemento fundamental do tributo, pois é sobre a base de cálculo que se aplica a alíquota, gerando assim o valor do tributo correspondente. A base de cálculo é o valor econômico sobre o qual irá incidir a alíquota, ou seja, é a quantia monetária utilizada para se definir o valor do tributo.

De acordo com Oliveira et al. (2015), a base de cálculo deve ser definida em lei complementar, e sua alteração só poderá ocorrer se respeitados os princípios constitucionais da legalidade (mudança somente por lei), da anterioridade (vigência da lei antes da ocorrência do fato gerador) e da irretroatividade (a norma não pode abranger fatos passados).

2.2.1.4 Alíquota

Machado (2014) relata que, no direito tributário, a alíquota indica o percentual aplicado sobre a base de cálculo, determinando o montante do tributo. Dada como uma espécie de parâmetro para ser aplicado sobre a base de cálculo, no caso de

alguns impostos, ela pode ser progressiva, aumentando seu valor de acordo com o aumento da base de cálculo.

Fabretti e Fabretti (2006) enunciam que a alteração da alíquota somente ocorrerá obedecendo aos princípios da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade.

2.2.2 Espécies de Tributos

A Constituição Federal de 1988 definiu as três espécies de tributos que podem ser consideradas no Brasil. De acordo com seu art. 145:

Art. 145. 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. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988).

Essa subdivisão das espécies de tributos facilitam o entendimento e a distinção da aplicação dos mesmos conforme a situação, além disso, possibilita que o contribuinte tenha uma melhor compreensão de como o seu dinheiro está sendo utilizado pelo poder público.

2.2.2.1 Impostos

O CTN dispõe em seu art. 16 que “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Fabretti (2005, p.110) elucida a definição do CTN, expressando que 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”.

Dessa forma, pode-se dizer que os impostos são recolhidos com a finalidade de custear os serviços básicos prestados pelo Estado à população em geral, tais

como saúde, educação, infraestrutura, e outros, mas que sua aplicação será definida de acordo com os critérios da gestão pública.

2.2.2.2 Taxas

De acordo com Machado (2014) as taxas são tributos vinculados à atividade estatal específica. Isto é, ao se pagar uma taxa o contribuinte recebe uma contrapartida do Estado, que são serviços divisíveis prestados especificamente ao sujeito passivo ou posto à sua disposição.

Entende-se, assim, que as taxas são valores devidos pelo contribuinte ao ente do poder público que presta um serviço, sendo uma condição para que esse contribuinte desfrute do serviço posto à sua disposição. Elas servem para custear a execução ou manutenção do serviço e seu valor está diretamente ligado a esses custos.

O CTN estabelece em seu art. 77:

Art. 77. 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. (BRASIL. Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional)

“Tem-se, portanto, que o fato gerador da taxa envolve sempre os conceitos de poder de polícia e de serviço público, que se situam no âmbito do direito administrativo”, esclarece Machado (2014, p. 438).

2.2.2.3 Contribuições de Melhoria

Machado (2014) conceitua a contribuição de melhoria como:

[...] a espécie de tributo cujo fato gerador é a valorização de imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública, e tem por finalidade a justa distribuição dos encargos públicos, fazendo retornar ao Tesouro Público o valor despendido com a realização de obras públicas, na medida em que destas decorra valorização de imóveis. (MACHADO, 2014, p. 449).

As contribuições de melhoria são, assim, cobradas mediante a ocorrência das duas situações: (1) valorização imobiliária e (2) obra pública. Isso quer dizer que somente a existência de uma delas não basta para que se exija tal tributo.

Portanto, a utilização das contribuições de melhoria é feita no custeio da própria obra pública, como exemplo pode ser mencionado um asfaltamento de via pública, com o qual contribuem todos os proprietários de imóveis da localidade.

2.2.3 Principais Tributos Incidentes nas Empresas

Serão apontados a seguir os tributos mais comuns na rotina da gestão organizacional, fazendo uma menção breve de suas principais características e aplicações.

2.2.3.1 Programa de Integração Social e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – PIS e COFINS

O PIS foi instituído pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, que em seu art. 1º estabelece que o programa se destina a “promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas”.

A mesma lei, em seu art. 3º, evidencia que o Fundo de Participação é constituído de duas parcelas: a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda; a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento. (BRASIL. Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970).

A COFINS é uma contribuição originada através da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, com a finalidade exclusiva de atender as despesas com atividades fins dos setores de saúde, previdência e assistência social.

Essa mesma lei ainda dispõe, em seu artigo 2º, que a contribuição deve incidir sobre o faturamento mensal, ou seja, a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, não integrando a base de cálculo da contribuição, o valor “do imposto sobre produtos

industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal” e “das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente”. (BRASIL. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991).

As alíquotas de PIS e COFINS podem variar de acordo com o regime de apuração. No regime cumulativo os tributos dessa ordem pagos na operação anterior não são abatidos, é o caso do Lucro Presumido, no qual as alíquotas são de 0,65% (sessenta e cinco décimos por cento) para o PIS e 3% (três por cento) para a COFINS, ambos incidentes sobre o faturamento. Já no regime não cumulativo ocorre o abatimento dos valores já pagos nas operações anteriores (aplica-se ao Lucro Real), as alíquotas, então, são de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco décimos por cento) para o PIS e 7,6% (sete inteiros e sessenta décimos por cento) para a COFINS sobre a receita. (MARTINEZ e SONEGHETI, 2015).

A Lei 10.147/2000 instituiu o regime monofásico de PIS e COFINS. De acordo com esse regime, tais tributos, quando aplicados sobre determinados produtos, já identificados na legislação através de sua NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), são recolhidos apenas pelos industriais e importadores, aplicando-se uma alíquota majorada, assim, os varejistas e revendedores ficam submetidos à alíquota zero do pagamento de PIS e COFINS para a comercialização desses produtos. Nesse caso se enquadram os produtos de higiene pessoal, medicamentos e cosméticos, que são submetidos a uma alíquota de 12,5% (doze inteiros e cinquenta décimos por cento) na indústria ou importação, portanto não são tributados no restante da cadeia.

Há divergências quanto à aplicação do regime monofásico para optantes do Simples Nacional, porém a Lei 123/2006 deixa claro em seu art. 18, §4º-A, Inciso I, que, para o cálculo dos tributos referentes ao Simples Nacional, o contribuinte deve segregar as receitas “decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) [...]”.

2.2.3.2 Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ

O IRPJ é um imposto apurado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais. O contribuinte pode optar, no caso do lucro real pela apuração por período anual. (CASTARDO, 2008).

A pessoa jurídica, comercial ou civil, é tributada à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro, quando a parcela do lucro exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do período de apuração, a empresa está sujeita à incidência de adicional de imposto à alíquota de 10% (dez por cento). (BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

2.2.3.3 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

A CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689/88 que reporta em seu artigo 1º a “contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social”. E em seu artigo 2º estabelece a base de cálculo para a contribuição como sendo “o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda”.

A alíquota varia de 9% (nove por cento) a 20% (vinte por cento) de acordo com a área de atuação da pessoa jurídica e o período, determinados no artigo 3º dessa mesma lei.

2.2.3.4 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

O imposto sobre produtos industrializados é de competência da União e incide sobre produtos industrializados ou importados, nacionais ou estrangeiros. As alíquotas são individualizadas e estão relacionadas na Tabela de Incidência do IPI (TIPI). (OLIVEIRA et al., 2015).

O fato gerador e a base de cálculo do IPI são definidos no Código Tributário Nacional, arts. 46 e 47. O CTN também dispõe no art. 51 a respeito do contribuinte desse 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. Lei Nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional).

Desse modo, é importante salientar que esse imposto compõe o custo do produto, ou seja, no preço final do artigo já está incluso o valor do IPI, sendo o consumidor final o contribuinte de fato do imposto.

Segundo Oliveira et al. (2015) o IPI deve atender o princípio constitucional da seletividade que significa taxar o produto de acordo com a sua essencialidade, portanto produtos considerados supérfluos recebem uma taxa mais elevada e produtos de ordem de consumo essencial são taxados de maneira mais branda. Também ocorre que, por apoio a certos setores ou subsídios governamentais, alguns produtos podem usufruir de uma variação na taxa pelo IPI.

2.2.3.5 Contribuição Previdenciária Patronal – CPP

O art. 195 da Constituição Federal traz a definição das incidências da CPP:

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: 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. Constituição Da República Federativa Do Brasil De 1988).

A Contribuição Previdenciária Patronal é relativa à folha de pagamento, porém, para algumas empresas, como as optantes do Simples Nacional, esse tributo incide sobre a receita. A CPP é composta pelo INSS, parte do empregador, além de alíquotas referentes a terceiros, onde a Previdência recolhe esses valores e repassa para entidades como SESI, SEBRAE, INCRA e outros, e também dos Riscos Ambientais de Trabalho (RAT) e Fator Acidentário de Prevenção (FAP), que são

alíquotas variáveis de acordo com a atividade da empresa e os seus índices de acidente de trabalho, atestados, afastamentos, etc. (BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal).

2.2.3.6 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS

O ISS é um imposto incidente sobre a circulação de ‘produtos’ ou ‘mercadorias’ de natureza imaterial, ou seja, refere-se à prestação de serviços a outrem. Esse é um imposto de competência municipal, sendo assim é recolhido pelos municípios e Distrito Federal e tem fundamental importância na arrecadação destes, especialmente dos municípios menores em que a atividade econômica está mais voltada para o setor de prestação de serviços. (CASSONE, 2007).

De acordo com Oliveira et al. (2015, p. 119):

São contribuintes desse imposto a empresa ou o trabalhador autônomo que presta serviços tributáveis, ao passo que não são contribuintes os que prestam serviços em relação de emprego, os trabalhadores avulsos, os diretores e os membros de conselhos consultivos. (OLIVEIRA et al. 2015, p. 119).

As alíquotas referentes ao ISS podem variar de 2% a 5%, de acordo com a Lei Complementar 116/2003, art. 8º, enquanto a base de cálculo do imposto ficou estabelecida como o preço do serviço prestado. (BRASIL, Lei Complementar Nº 116/2003).

2.2.3.7 Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS

O ICMS é um imposto estadual que incide nas operações que envolvem a circulação de mercadorias, os serviços de transporte entre estados ou municípios e os de comunicação e o seu contribuinte é o consumidor final e não a empresa, pois é um custo repassado na formulação do preço final ao consumidor. Esse é um imposto que está presente na maioria dos produtos, afetando significativamente o valor dos mesmos, porém, no caso de produtos que possuem preço final sugerido

ou tabelado, a aplicação da alíquota já se dá considerando esse preço final estipulado. (CASSONE, 2007).

O legislador determinou através da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, a chamada “Lei Kandir”, em seu art. 1º, que os Estados teriam a incumbência de instituir o ICMS, por isso esse imposto possui uma série de particularidades, que variam de acordo com a legislação aplicada em cada Unidade Federativa.

Uma das peculiaridades desse imposto é que a legislação estadual tem o poder de instituir um substituto tributário, ou seja, atribuir a outrem a responsabilidade pelo recolhimento do imposto. De acordo com o parágrafo 1º, do art. 6º da Lei Kandir:

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto. (BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996).

As hipóteses de incidência e não incidência do ICMS, no estado de Mato Grosso, estão dispostas no Decreto nº 2.212/2014. O art. 2º trata da incidência do imposto que, de uma forma resumida, se dá nas seguintes situações:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares; II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores; III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza; IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios; V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual. (MATO GROSSO. Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Mato Grosso. Decreto nº 2.212, de 20 de março de 2014).

No art. 5º, do mesmo decreto, estão os casos em que não há incidência de ICMS, dispostos em vinte incisos. Toda a legislação que trata desse imposto é muito detalhada e complexa, sendo fácil incorrer em erros pela empresa ou pelo contador,

em caso de distração. Observa-se, assim, como se torna determinante fazer-se um estudo adequado de cada situação para que não haja uma oneração indevida.

A alíquota do ICMS em Mato Grosso é aplicada de acordo com o Quadro 1:

Quadro 1 - Alíquotas de ICMS em Mato Grosso

ALÍQUOTA	PRODUTO / SERVIÇO OU OPERAÇÃO	DISPOSITIVO LEGAL
17%	Operações realizadas no território do Estado;	<u>Art. 49, Inc. I, a</u>
17%	Operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto;	<u>Art. 49, Inc. I, b</u>
17%	Importações de mercadorias ou bens do exterior;	<u>Art. 49, Inc. I, c</u>
17%	Prestações de serviços de transporte realizadas no território do Estado, ou quando iniciadas no exterior;	<u>Art. 49, Inc. I, d</u>
17%	Prestações de serviços de transporte interestadual destinadas a não contribuinte do imposto;	<u>Art. 49, Inc. I, e</u>
12%	Operações que destinem mercadorias a contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação;	<u>Art. 49, Inc. II, a</u>
12%	Prestações de serviços de transporte interestadual, destinadas a contribuinte do imposto, ressalvado o disposto na alínea <i>d</i> deste inciso e no inciso VIII;	<u>Art. 49, Inc. II, b</u>
12%	Operações Internas com as seguintes mercadorias da Cesta Básica: Arroz, feijão, Farinha de Mandioca, Farinha de Milho, Fubá de Milho; Aves vivas ou abatidas, suas carnes e miudezas comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas; Carnes e miudezas comestíveis das espécies bovina, bubalina, suína, ovina e caprina, frescas, refrigeradas ou congeladas; Banha de porco; óleo de soja; açúcar; pão.	<u>Art. 49, Inc. II, c</u>
12%	Prestações de serviços de transporte terrestre interestadual de passageiros, encomenda e mala postal.	<u>Art. 49, Inc. II, d</u>
25%	Armas e munições, suas partes e acessórios, classificados no capítulo 93; Embarcações de esporte e de recreação, classificadas no código 8903; Bebidas alcoólicas classificadas nos códigos 2203.00.00, 2204, 2205, 2206.00, 2207.20.0200 e 2208; Jóias, classificadas nos códigos 7113 a 7116; Cosméticos e perfumes, classificados nos códigos 3303.00, 3304, 3305 (excluídos os dos códigos 3305.10.00) e 3307 (com exceção dos códigos 3307.10.00 e 3307.20 e das soluções para lentes de contatos ou para olhos artificiais, classificadas no código 3307.90.00); Álcool carburante, gasolina e querosene de aviação, classificados nos códigos 2207.10.00, 2207.20.10, 2710.00.2 e 2710.00.31; Prestações de serviços de telecomunicações fixa, de uso público, ou móvel celular, mediante pagamento antecipado por ficha, cartão magnético ou assemelhados;	<u>Art. 49 Inc. IV</u>
30%	Nas demais prestações onerosas de serviços de comunicação, inclusive quando prestados ou iniciados no exterior; Nas operações internas e de importação, realizadas com cigarro, fumo e seus derivados, classificados no Capítulo 24 da Nomenclatura NBM/SH;	<u>Art. 49, Inc.V</u>
-	ENERGIA ELÉTRICA	-

ALÍQUOTA	PRODUTO / SERVIÇO OU OPERAÇÃO	DISPOSITIVO LEGAL
-	a) Classe residencial:	<u>Art. 49, Inc. VII</u>
0	1 - Consumo mensal de até 100 (cem) Kwh.	-
10%	2 - Consumo mensal acima de 100 (cem) Kwh e até 150.	-
17%	3 - Consumo mensal acima de 150 (cento e cinquenta) Kwh e até 250 (duzentos e cinquenta) Kwh.	-
25%	4 - Consumo mensal acima de 250 (duzentos e cinquenta) Kwh e até 500 (quinhentos) Kwh.	-
30%	5 - consumo mensal acima de 500 (quinhentos) Kwh.	-
30%	b) demais classes: 30% (trinta por cento);	<u>Art. 49, Inc. VII, b</u>
0	Fornecimento de energia elétrica e na prestação de serviço de telefonia fixa quando consumida ou utilizado pelas seguintes entidades: I) Fundação Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT; II) Fundação Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT; III) Escola Técnica Federal de Mato Grosso.	<u>Art. 49-B</u>
4%	Nas prestações de serviços de transporte aéreo interestadual de carga e mala postal.	<u>Art. 49, Inc. VIII</u>

Fonte: Portal SEFAZ/MT

O ICMS é um imposto não cumulativo, ou seja, é feita a compensação no montante devido de valores já pagos em cada operação em que o mesmo incide, tanto quando ocorre a circulação no mesmo estado, quanto proveniente de outros estados. (BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996).

2.3 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO BRASILEIROS

No Brasil existem quatro diferentes regimes de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional. As empresas que não estiverem obrigadas por lei ao regime de Lucro Real podem optar por um dos demais regimes de acordo com as características da instituição e da atividade econômica da mesma. (CHAVES, 2010).

A opção pelo regime tributário é feita no início do ano através do pagamento da 1ª quota mediante DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais), no caso do Lucro Real ou Presumido, de acordo com o art. 13 da Lei 9.718/98. Já para aderir ao Simples Nacional, a pessoa jurídica deve fazer a opção através do Portal do Simples Nacional. A escolha do regime não poderá ser alterada no decorrer do ano-calendário, somente no ano-calendário seguinte a empresa poderá fazer uma mudança de regime, daí a necessidade de ser feita uma avaliação criteriosa da empresa para traçar adequadamente um planejamento tributário.

2.3.1 Lucro Real

O Lucro Real é o regime pelo qual se apura o lucro líquido das pessoas jurídicas em determinado período sobre o qual incidem os tributos, respeitando a legislação comercial. Esse lucro líquido é apurado e demonstrado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), que é um livro fiscal exigido pela legislação do Imposto de Renda, sofrendo os devidos ajustes de adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação. (BRASIL. Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999).

Estão obrigadas a esse regime as empresas que tenham faturado no ano-calendário anterior receita de mais de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), além das especificadas no art. 14, incisos II, III, IV, V, VI e VII, da Lei nº 9.718, de 1998.

O cálculo da tributação se baseia na soma das receitas do período, das quais se faz a dedução das despesas. Aplica-se sobre esse valor a alíquota de 15% do IRPJ (com adicional de 10% para o lucro que exceder o valor de R\$ 20.000,00 mensais) e 9% da CSLL, além dos demais pagamentos de tributos feitos separadamente pela empresa. Em caso de prejuízo fiscal, no entanto, não ocorrerá a tributação do IRPJ nem da CSLL. (SABBAG, 2016).

O período de apuração para o Lucro Real pode ser trimestral ou anual, sendo que essa escolha é feita no ato do pagamento do primeiro imposto do ano-calendário e não pode ser alterada no decorrer desse período. (BRASIL. Receita Federal. IN RFB Nº 1700/2017).

2.3.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma forma de tributação alternativa para empresas que não estão obrigadas ao Lucro Real, sendo apurado mediante a aplicação de um percentual sobre a receita bruta do período, presumindo o lucro da empresa. Ao contrário do Lucro Real, o prejuízo não desobriga a pessoa jurídica da tributação do IRPJ ou CSLL. (SABBAG, 2016).

Para que a empresa possa optar pelo Lucro presumido não existe uma condição de faturamento mínimo, porém, como a Lei 9.718/98, especifica que todas as empresas com receita bruta superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) estão obrigadas ao Lucro Real, esse então é o teto de faturamento para as pessoas jurídicas optantes do Lucro Presumido.

A apuração é feita trimestralmente e em datas pré-estabelecidas nos arts. 1º e 25, da Lei n. 9.430/96 (31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro), já o recolhimento do IRPJ e da CSLL pode ser feito até o último dia útil do mês subsequente.

Para a apuração da base de cálculo da CSLL e IRPJ, o percentual aplicado sobre a receita bruta é de 12% (doze por cento), nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte, e de 32% (trinta e dois por cento) para as atividades de prestação de serviços em geral (excluindo-se a de serviços hospitalares e transporte), de intermediação de negócios e de administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza. (PORTAL TRIBUTÁRIO).

“A alíquota da CSLL é de 9% (nove por cento) para as pessoas jurídicas em geral, e de 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras, de seguros privados e de capitalização”. (BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil).

A base de cálculo do IRPJ e do adicional será calculada a partir da aplicação sobre a receita bruta de um percentual de presunção do lucro, conforme o Quadro 2 a seguir:

Quadro 2 - Percentual de Presunção do Lucro Presumido

ESPÉCIES DE ATIVIDADES:	Percentuais sobre a receita
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,6%
· Venda de mercadorias ou produtos	8%
· Transporte de cargas	
· Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis)	
· Serviços hospitalares	
· Atividade Rural	
· Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante	
· Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)	

ESPÉCIES DE ATIVIDADES:	Percentuais
· Serviços de transporte (exceto o de cargas)	16%
· Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano – <i>ver nota (1)</i> ¹	
· Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.)	32%
· Intermediação de negócios	
· Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos	
· Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97).	
· Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico	
Comercialização de veículos usados	<i>ver nota (2)</i> 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

A alíquota referente ao IRPJ aplicada sobre o Lucro presumido é de 15%, há também a incidência do adicional de 10% sobre o que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do período apurado, conforme trata o art. 3º da Lei 9.249/95.

2.3.3 Lucro Arbitrado

O regime de Lucro Arbitrado é mais comumente utilizado pelo agente tributante, mas também pode ser opção do tributado, sendo que, nesse último caso, a empresa optante deverá se manter nesse regime por todo o ano calendário. (CHAVES, 2010)

Aplica-se quando a empresa optante pelo Lucro Real ou Presumido não estiver em dia com as obrigações acessórias, ou ainda quando estas possuírem indícios de fraude, erros ou vícios que configurem condição em que não se possa

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. A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de 16% para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado pelo percentual de 32% em relação a cada trimestre transcorrido. A diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao do trimestre em que ocorreu o excesso, sem acréscimos legais.

² A pessoa jurídica que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e 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).

auferir adequadamente o lucro da empresa. (BRASIL. Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999).

O Lucro Arbitrado é apurado aplicando-se percentuais sobre a receita bruta, quando conhecida, de acordo com a atividade econômica desenvolvida, ou, no caso de desconhecer a receita bruta, sobre bases de cálculo fixadas pela legislação fiscal. Se a empresa tiver o seu lucro arbitrado, em qualquer trimestre do ano-calendário, poderá fazer a opção pelo Lucro Presumido para os demais trimestres desse mesmo ano-calendário, isso só ocorre, no entanto, se a entidade não for obrigada ao Lucro Real. (BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil).

2.3.4 Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime simplificado de apuração, cobrança e fiscalização dos tributos em relação às micro e pequenas empresas, instituído pela Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Através desse regime a empresa recolhe seus tributos realizando o pagamento de uma guia única, daí o nome “Simples”. A escolha desse regime, tal qual os demais, é feita através do pagamento da primeira guia de recolhimento do ano-calendário, sendo irretratável para o restante do exercício. (BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil).

Considera-se a partir da LC 123/2006 como microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI) e o empresário, definido no art. 966 do Código Civil (CC), devidamente registrados. Além disso, a empresa deve preencher os requisitos instituídos pela legislação, especialmente em relação ao faturamento. No caso das microempresas, elas precisam ter uma receita bruta em cada ano-calendário de até R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), já as empresas de pequeno porte devem ter sua receita bruta anual entre R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

O Portal do Simples Nacional apresenta as principais características desse regime:

ser facultativo; ser irretroatável para todo o ano-calendário; abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP); recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação - DAS; disponibilização às ME/EPP de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS e, a partir de janeiro de 2012, para constituição do crédito tributário; apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais; prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta; possibilidade de os Estados adotarem sublimites para EPP em função da respectiva participação no PIB. Os estabelecimentos localizados nesses Estados cuja receita bruta total extrapolar o respectivo sublimite deverão recolher o ICMS e o ISS diretamente ao Estado ou ao Município. (BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. Simples Nacional).

A Receita Federal dispõe de um sistema eletrônico chamado de Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D) para realizar o cálculo e emissão da guia de pagamento do Simples Nacional para os períodos de apuração a partir de janeiro de 2012. (BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil).

As alíquotas aplicadas ao comércio, embora não atualizadas pelo legislador, estão dispostas na Tabela 1 a seguir, de acordo com o Anexo I da LC nº 123/2006:

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%

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS / PASEP	CPP	ICMS
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: Anexo I – Lei Complementar nº 123/2006

2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A empresa existe com a finalidade de proporcionar resultados econômicos ao empresário ou aos sócios da mesma, dessa forma a gestão tributária é uma ferramenta para aumentar seu desempenho, uma vez que a sua eficiência pode significar um menor comprometimento financeiro com o pagamento de tributos e, conseqüentemente, converter-se em ampliação de lucros. (FABRETTI e FABRETTI, 2006).

Diante dos regimes tributários disponíveis para as empresas brasileiras, é comum haver dúvidas quanto à melhor forma de tributação, especialmente porque as particularidades de cada uma requer um aprofundamento na investigação das vantagens e desvantagens sobre a escolha de determinado regime. (SILVA e LIMA FILHO, 2012).

De acordo com Castardo (2008) a economia tributária é válida juridicamente desde que seja resultado da adoção de uma alternativa legal e isso só será efetivamente seguro se realizado um estudo de todas as alternativas legais aplicáveis para se fazer a opção que satisfaça o objetivo da entidade.

O planejamento tributário, de acordo com Godoi e Ferraz (2012), é a atividade empregada pelos contribuintes em busca de organizar suas operações econômicas e negociais no intento de que a incidência da carga tributária seja a menor possível, sem infringir a legislação.

Oliveira et al. (2015) identifica como planejamento tributário a análise das alternativas legalmente disponíveis para a redução da carga fiscal, utilizando-se de

créditos tributários, da postergação da incidência de impostos e também de despesas e provisões dedutíveis do lucro tributável.

Conforme sugerem Siqueira e Ramos (2005):

Uma das práticas mais utilizadas no exercício do planejamento tributário é a adequação quanto à forma de recolhimento, ou seja, a forma de tributação. Para saber qual a melhor forma de tributação de uma empresa é necessário conhecer os impedimentos definidos em Lei quanto à opção por cada uma dessas formas de tributação. É necessário também um estudo do faturamento, despesas e custos, percentuais da previdência social, tabela aplicável para se definir a melhor forma legal de se pagar os tributos devidos. É nesse ponto que entra o planejamento tributário. (SIQUEIRA e RAMOS, 2005, p.20).

Silva e Lima Filho (2012) ressaltam que o planejamento e a exploração de estratégias é hoje uma questão de sobrevivência para as organizações. A gestão tributária é a única saída para a onerosidade tributária a que estão sujeitas as empresas para que haja economia de recursos e aumento de lucratividade, desde que respeitados os limites legais.

2.4.1 Elisão e Evasão Fiscal

A elisão fiscal é apresentada pela literatura como uma forma legal de redução da carga tributária, fruto de ações tomadas anteriormente ao fato gerador com o objetivo de evitar ou postergar a incidência do tributo.

De acordo com Siqueira e Ramos (2005), através da elisão fiscal os contribuintes reduzem seus próprios tributos explorando lacunas deixadas pelo legislador de maneira indesejada, mas que, por não terem sido mencionadas pela lei, não são consideradas como sonegação e também não são passíveis de sofrer penalizações.

Sabbag (2016) relata que a fronteira entre a elisão e a evasão fiscal está no critério temporal, de forma que a conduta é tida como lícita quando ocorrer antes do fato imponible, conforme o Direito Positivo.

“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).

A prática da evasão ocorre simultânea ou posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária constituindo forma ilícita considerada sonegação que visa deixar de pagar um tributo devidamente estabelecido na norma. (SABBAG, 2016).

Cabe, portanto, ao administrador a aplicação correta das ações para o planejamento tributário verificando a cronologia e a licitude contida nesses meios, de acordo com o ordenamento jurídico, para que a empresa não incorra em fraudes. Conforme já dito anteriormente, é conferida ao gestor a obrigação de zelar pelos resultados da organização, sendo não só um direito, mas um dever, desde que respeitada a legislação.

3 METODOLOGIA

Diógenes (2005) trata a metodologia como um sistema científico, composto pelos métodos e procedimentos técnicos, em que está envolvida a pesquisa científica, distinguindo-a do conhecimento empírico.

A metodologia adotada para este trabalho possui uma abordagem qualitativa que, segundo Godoy (1995), está voltada para a obtenção de informações através do estudo de dados descritivos auferidos pela interação do pesquisador com os acontecimentos, buscando a compreensão dos fatos a partir da conjuntura em que está concentrado o estudo e de acordo com o prisma dos participantes desse evento.

A perspectiva do estudo desenvolvido através deste trabalho é dada como transversal, pois se desenvolve abrangendo apenas um dado período e situação da organização na qual foi realizado o estudo. Isso reflete a concepção de Richardson (2012) de que em um estudo de recorte transversal “os dados são coletados em um ponto no tempo, com base em uma amostra selecionada para descrever uma população nesse determinado momento”.

3.1 QUANTO AOS FINS

Quanto aos fins, a presente pesquisa está definida a seguir, no que tange a metodologia utilizada para a sua realização.

3.1.1 Pesquisa Exploratória

A pesquisa realizada através deste trabalho pode ser classificada, quanto aos fins, como uma pesquisa de natureza exploratória, pois, segundo Gil (2002), as pesquisas exploratórias são aquelas que possibilitam a aquisição de uma maior familiaridade em relação ao problema, tornando-o mais explícito ou ajudando na constituição de hipóteses. Além disso, ressalta o autor que essas pesquisas têm como principal finalidade a evolução de ideias ou mesmo a evidenciação de intuições.

Richardson (1999, p. 326) resume as propriedades da pesquisa exploratória em “conhecer as características de um fenômeno para procurar, posteriormente, explicações das causas e consequências de dito fenômeno”.

Este trabalho utiliza, portanto, a pesquisa exploratória para ampliar o entendimento sobre a tributação e sua ocorrência nas empresas, sobretudo as de especialidade comercial, e através disso pretende-se evidenciar como um estudo detalhado da incidência tributária pode ser relevante para as instituições.

3.2 QUANTO AOS MEIOS

Quanto aos meios, o presente trabalho foi realizado através das seguintes aplicações: pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e estudo de caso.

3.2.1 Pesquisa Bibliográfica

Pizzani et. al (2012, p. 54) tratam a pesquisa bibliográfica como “a revisão da literatura sobre as principais teorias que norteiam o trabalho científico”. Sobre esse tipo de pesquisa, os autores ainda dizem que “pode ser realizada em livros, periódicos, artigo de jornais, sites da Internet entre outras fontes”.

“A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.” (GIL, 2002, p. 44) Trata-se de um estudo investigativo da literatura e documentos existentes sobre um determinado assunto que se deseja conhecer, ou aprofundar-se, no intuito de subsidiar os pressupostos levantados e direcionar o seu enfoque.

Nesse sentido, este trabalho buscou fazer uma revisão da bibliografia que reveste o sistema tributário brasileiro e de relatórios da empresa e buscar as informações necessárias para o aperfeiçoamento da autora no assunto de modo a tornar possível responder concretamente e adequadamente ao problema de pesquisa.

3.2.2 Pesquisa Documental

A pesquisa documental é tratada por muitos autores de forma conjunta à pesquisa bibliográfica, uma vez que elas se confundem pelo fato de que na abordagem da pesquisa bibliográfica há a menção da utilização de documentos, não distinguindo os mesmos. Porém a distinção pode ser feita seguindo a concepção de que na pesquisa bibliográfica utilizam-se documentos que já tenham recebido algum tipo de tratamento científico, enquanto na pesquisa documental se utilizam documentos de fontes primárias, ou seja, que ainda não foram analisados e processados cientificamente. (GARCIA et al., 2016).

Neste trabalho foi utilizada a pesquisa documental, pois foram feitas análises dos documentos e relatórios contábeis da empresa em que foi realizado o estudo de caso, para que assim pudessem ser avaliados os resultados em ambos os regimes de tributação investigados pela autora, chegando a uma conclusão.

3.2.3 Estudo de Caso

De acordo com Yin (2001), os estudos de caso são bastante utilizados para buscar respostas para questões do tipo "como" e "por que", principalmente quando o pesquisador não possui muito controle sobre o objeto do estudo e quando o foco está voltado para acontecimentos contemporâneos e próprios de uma determinada situação real.

Gil (2002) destaca os principais propósitos do estudo de caso:

- a) explorar situações da vida real cujos limites não estão claramente definidos; b) preservar o caráter unitário do objeto estudado; c) descrever a situação do contexto em que está sendo feita determinada investigação; d) formular hipóteses ou desenvolver teorias; e e) explicar as variáveis causais de determinado fenômeno em situações muito complexas que não possibilitam a utilização de levantamentos e experimentos. (GIL, 2002, p. 54).

Para esta pesquisa foi utilizado o estudo de caso como procedimento para a obtenção e análise dos dados referentes à situação em que se fundamentou o problema de pesquisa. A finalidade do uso desse método foi a de se analisar o contexto específico da empresa em que se desenvolveu o estudo, analisando os

questionamentos e as possibilidades, e responder com propriedade ao problema de pesquisa proposto.

O estudo de caso desenvolvido neste trabalho se deu em uma empresa que trabalha no ramo de comércio varejista de produtos farmacêuticos, perfumaria e cosméticos, na cidade de Juína, cuja identificação ficará resguardada neste documento, sendo tratada apenas como “Drogaria Juína”.

Para realizar o estudo de caso, a autora solicitou à administração da Drogaria Juína o acesso aos relatórios contábeis dos exercícios 2015, 2016 e 2017, além de outros documentos dos quais pudessem ser extraídas as informações necessárias para a realização dos cálculos relacionados ao planejamento tributário preventivo, esses documentos se referem ao faturamento mensal e também à folha de pagamento.

A partir de então, foram aplicados os dados obtidos no cálculo dos regimes de Lucro Presumido e Simples Nacional, a fim de obter os resultados de cada aplicação e elaborar um relatório comparativo que possa ser usado para demonstrar a melhor solução tributária para a entidade.

Uma das peculiaridades da empresa em que foi realizado esse estudo de caso é o fato de que, para o ramo de revenda de produtos farmacêuticos e perfumarias, para o recolhimento de PIS e COFINS, aplica-se alíquota 0 (zero), sendo assim, a incidência desses dois tributos ocorre apenas sobre as receitas provenientes da revenda de outros produtos, cuja identificação ocorre através da NCM, na própria nota fiscal de entrada.

4 ESTUDO DE CASO

O estudo de caso desenvolvido na empresa tratada neste trabalho como “Drogaria Juína”, está detalhado conforme segue.

4.1 HISTÓRIA DA EMPRESA

A Drogaria Juína foi constituída no ano de 2012, mas seus proprietários iniciais se mudaram de cidade e decidiram vender a entidade. A negociação se deu em dezembro de 2014 e, à partir daí, a sociedade compradora fez diversas mudanças na estrutura corporativa, perpetrando melhorias que levaram à conquista de espaço no mercado.

Hoje a entidade conta com 4 colaboradores, além dos sócios, e apresenta um faturamento médio de R\$ 85.000,00 por mês. Embora não se tenha empreendido até o momento um estudo da tributação que visasse avaliar o regime tributário vigente (Lucro Presumido), a gestão desejava fazer a opção do Simples Nacional para o próximo ano-calendário e, nesse contexto, esse estudo de caso buscou fazer uma análise comparativa dos dois regimes e demonstrar qual o mais vantajoso para a empresa.

4.2 COLETA DE DADOS

Para elaborar os cálculos relativos ao Lucro Presumido foi necessário requerer os relatórios contábeis com os valores de faturamento mensal dos anos 2016 e 2017, além da folha de pagamento mensal dos referidos anos, dos relatórios também foram extraídos os valores pagos em tributos nos anos analisados. Já para os cálculos do Simples Nacional exigiu-se o faturamento mensal de 2015 também, uma vez que é preciso conhecer a receita acumulada dos 12 (doze) meses anteriores ao mês de apuração para saber qual a alíquota que deve ser aplicada. Foram organizados os faturamentos de acordo com a tabela a seguir:

Tabela 2 - Faturamento mensal nos anos de 2015, 2016 e 2017

FATURAMENTO	2015	2016	2017
JANEIRO	R\$ 39.430,00	R\$ 65.591,20	R\$ 77.256,09
FEVEREIRO	R\$ 42.366,00	R\$ 66.937,59	R\$ 75.039,49
MARÇO	R\$ 55.438,00	R\$ 77.828,30	R\$ 87.697,52
ABRIL	R\$ 62.215,00	R\$ 77.031,59	R\$ 76.885,40
MAIO	R\$ 76.897,00	R\$ 85.866,22	R\$ 98.304,53
JUNHO	R\$ 68.874,00	R\$ 81.184,18	R\$ 95.087,78
JULHO	R\$ 78.138,00	R\$ 85.119,34	
AGOSTO	R\$ 72.208,00	R\$ 88.506,86	
SETEMBRO	R\$ 69.983,00	R\$ 85.522,44	
OUTUBRO	R\$ 74.991,00	R\$ 88.589,89	
NOVEMBRO	R\$ 69.252,00	R\$ 77.931,39	
DEZEMBRO	R\$ 86.155,00	R\$ 96.766,90	

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

A folha de pagamento, por sua vez, está disposta na Tabela 3 a seguir, com seus valores mensais:

Tabela 3 - Folha de pagamento 2016 e 2017

FOLHA DE PAGAMENTO	2016	2017
JANEIRO	R\$ 11.905,35	R\$ 14.864,31
FEVEREIRO	R\$ 11.369,25	R\$ 14.672,54
MARÇO	R\$ 14.213,76	R\$ 14.600,03
ABRIL	R\$ 15.480,06	R\$ 14.704,36
MAIO	R\$ 15.480,06	R\$ 14.704,15
JUNHO	R\$ 15.500,00	R\$ 14.689,89
JULHO	R\$ 15.620,50	
AGOSTO	R\$ 15.732,18	
SETEMBRO	R\$ 15.216,28	
OUTUBRO	R\$ 15.374,10	
NOVEMBRO	R\$ 17.160,47	
DEZEMBRO	R\$ 20.164,89	

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

4.3 TRATAMENTO DOS DADOS COLETADOS

Conforme já mencionado, a Drogaria Juína atua em um ramo beneficiado pela tributação concentrada de PIS e COFINS (regime monofásico). Sendo assim, foi necessário organizar as tabelas de faturamento admitindo que uma parte das receitas é tributada normalmente e a outra parte não é tributada pelas contribuições citadas.

Os produtos que recebem esse tratamento diferenciado, alíquota zero de PIS/COFINS, são identificados na própria nota fiscal de entrada, através de seu código NCM, ou seja, já no lançamento da entrada dos produtos são discriminados esses itens, portanto os relatórios contábeis já fornecem a receita tributada e não tributada por PIS/COFINS separadamente, o que facilita a organização dos dados e minimiza a probabilidade de erro na apuração dos tributos a pagar.

4.3.1 Cálculo dos Tributos pelo Regime de Lucro Presumido

Para o cálculo dos tributos pagos através do regime de Lucro Presumido foram divididos os tributos em 8 (oito) tabelas distintas, sendo que cada um dos tributos (PIS/COFINS, CSLL, IRPJ e CPP) foi apurado nos dois anos, 2016 e 2017, portanto, para cada ano de apuração há uma respectiva tabela de cada tributo.

Tabela 4 - Apuração das contribuições PIS/COFINS em 2016

RECEITAS 2016					
	FATURAMENTO TOTAL (R\$)	TRIBUTAÇÃO NORMAL (R\$)	TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA (R\$)	PIS 0,65% (R\$)	COFINS 3% (R\$)
JAN.	65.591,20	11.851,36	53.739,84	77,03	355,54
FEV.	66.937,59	14.478,38	52.459,21	94,11	434,35
MAR.	77.828,30	16.390,15	61.438,15	106,54	491,70
ABR.	77.031,59	14.903,15	62.128,44	96,87	447,09
MAIO	85.866,22	16.425,01	69.441,21	106,76	492,75
JUN.	81.184,18	16.123,40	65.060,78	104,80	483,70
JUL.	85.119,34	17.113,20	68.006,14	111,24	513,40
AGO.	88.506,86	17.828,92	70.677,94	115,89	534,87
SET.	85.522,44	15.962,17	69.567,27	103,75	478,87
OUT.	88.589,89	17.600,43	70.989,46	114,40	528,01
NOV.	77.931,39	14.655,25	63.276,14	95,26	439,66
DEZ.	96.766,90	17.911,43	78.855,47	116,42	537,34
TOTAL EM 2016				1.243,08	5.737,29

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

Conforme já mencionado, a Drogaria Juína é favorecida pelo regime de tributação concentrada de PIS e COFINS, desse modo, para a apuração dessas contribuições foram segregadas as receitas tributáveis e aquelas que estão sujeitas ao regime monofásico. Aplicaram-se, então, as alíquotas referentes a esses tributos apenas sobre as receitas que recebem tal tributação, distinguidas nas tabelas 4 e 5 como “Tributação Normal (R\$)”.

Tabela 5 - Apuração das contribuições PIS/COFINS em 2017

RECEITAS 2017					
	FATURAMENTO TOTAL (R\$)	TRIBUTAÇÃO NORMAL (R\$)	TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA (R\$)	PIS 0,65% (R\$)	COFINS 3% (R\$)
JAN.	77.256,09	15.893,39	61.362,70	103,31	476,80
FEV.	75.039,49	14.751,45	60.288,04	95,88	442,54
MAR.	87.697,52	16.231,80	71.465,72	105,51	486,95
ABR.	76.885,40	14.731,19	62.154,21	95,75	441,94
MAIO	98.304,53	18.732,25	79.572,28	121,76	561,97
JUN.	95.087,78	18.018,77	77.069,01	117,12	540,56
TOTAL EM 2017				639,33	2.950,77

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

Os valores apurados nas tabelas acima são resultados da aplicação da alíquota inerente a cada contribuição sobre a receita não sujeita ao regime de tributação monofásica de PIS e COFINS, identificada como Tributação Normal.

A apuração da CSLL se deu de acordo com as tabelas 6 e 7:

Tabela 6 - Apuração da CSLL em 2016

TRIMESTRE	FATURAMENTO (R\$)	BASE DE CÁLCULO 12% (R\$)	CSLL 9% (R\$)
JAN./FEV./MAR.	210.357,09	25.242,85	2.271,86
ABR./MAIO/JUN.	244.081,99	29.289,84	2.636,09
JUL./AGO./SET.	259.155,64	31.098,68	2.798,88
OUT./NOV./DEZ.	263.288,18	31.594,58	2.843,51
TOTAL CSLL 2016			10.550,34

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

Tabela 7 - Apuração da CSLL em 2017

TRIMESTRE	FATURAMENTO (R\$)	BASE DE CÁLCULO 12% (R\$)	CSLL 9% (R\$)
JAN./FEV./MAR.	239.993,10	28.799,17	2.591,93
ABR./MAIO/JUN.	270.277,71	32.433,33	2.919,00
TOTAL CSLL 2017			5.510,92

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

Para a apuração da Contribuição Social foi aplicado o quota de 12% (doze por cento) sobre o faturamento trimestral para chegar à base de cálculo. Em seguida aplicou-se a alíquota de 9% (nove por cento) em cima da base de cálculo, cujo resultado foi o valor do tributo.

A apuração do IRPJ ocorreu conforme o exposto nas tabelas 8 e 9, conforme segue:

Tabela 8 - Apuração do IRPJ em 2016

TRIMESTRE	FATURAMENTO TOTAL (R\$)	PRESUNÇÃO DO LUCRO 8% (R\$)	IRPJ 15% (R\$)
JAN./FEV./MAR.	210.357,09	16.828,57	2.524,29
ABR./MAIO/JUN.	244.081,99	19.526,56	2.928,98
JUL./AGO./SET.	259.155,64	20.732,45	3.109,87
OUT./NOV./DEZ.	263.288,18	21.063,05	3.159,46
TOTAL IRPJ 2016			11.722,59

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

Tabela 9 - Apuração do IRPJ em 2017

TRIMESTRE	FATURAMENTO TOTAL (R\$)	PRESUNÇÃO DO LUCRO 8% (R\$)	IRPJ 15% (R\$)
JAN./FEV./MAR.	239.993,10	19.199,45	2.879,92
ABR./MAIO/JUN.	270.277,71	21.622,22	3.243,33
TOTAL IRPJ 2017			6.123,25

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

Ao calcular o IRPJ aplica-se o percentual de presunção do lucro sobre o faturamento trimestral. Presumindo-se o lucro, aplica-se sobre ele a alíquota referente ao IRPJ, ou seja, 15% (quinze por cento).

A verificação da apuração da CPP foi realizada conforme as tabelas 10 e 11:

Tabela 10 - Apuração da CPP em 2016

FOLHA DE PAGAMENTO 2016	SALÁRIOS E PRÓ-LABORE (R\$)	CPP 26,8% (R\$)
JANEIRO	11.905,35	3.190,63
FEVEREIRO	11.369,25	3.046,96
MARÇO	14.213,76	3.809,29
ABRIL	15.480,06	4.148,66
MAIO	15.480,06	4.148,66
JUNHO	15.500,00	4.154,00
JULHO	15.620,50	4.186,29
AGOSTO	15.732,18	4.216,22
SETEMBRO	15.216,28	4.077,96
OUTUBRO	15.374,10	4.120,26
NOVEMBRO	17.160,47	4.599,01
DEZEMBRO	20.164,89	5.404,19
TOTAL EM 2016		49.102,13

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

Tabela 11 - Apuração da CPP em 2017

FOLHA DE PAGAMENTO 2017	SALÁRIOS E PRÓ-LABORE (R\$)	CPP 26,8% (R\$)
JAN.	14.864,31	3.983,64
FEV.	14.672,54	3.932,24
MAR.	14.600,03	3.912,81
ABR.	14.704,36	3.940,77
MAIO	14.704,15	3.940,71
JUN.	14.689,89	3.936,89
TOTAL EM 2017		23.647,06

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

No cálculo da CPP é necessário ser um pouco mais minucioso, pois as alíquotas podem variar de acordo com o CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) de cada empresa. No caso da Drogaria Juína, que está registrada com o CNAE 4771-7/01, as alíquotas praticadas são de 20% (vinte por cento) de INSS Patronal, 1% de RAT e 5,8% (cinco inteiros e oitenta décimos por cento) de Terceiros. Esse último é o recolhimento feito pela Previdência de contribuições que beneficiam outras entidades como, SESC, INCRA, SEBRAE, entre outras. A alíquota para a apuração da CPP, nesse caso, ficou em 26,8% (vinte e seis inteiros e oitenta décimos por cento) sobre a folha de pagamento.

Na tabela 12 foram organizados os valores apurados para cada tributo em ambos os exercícios analisados:

Tabela 12 - Resumo dos tributos apurados pelo regime de Lucro Presumido

TRIBUTO	VALOR APURADO EM 2016 (R\$)	VALOR APURADO EM 2017 – 1º SEMESTRE (R\$)
PIS	1.243,08	639,33
COFINS	5.737,29	2.950,77
CSLL	10.550,34	5.510,92
IRPJ	11.722,59	6.123,25
CPP	49.102,13	23.647,06
TOTAL	78.355,46	38.871,33

Fonte: Relatórios contábeis da empresa.

É possível observar, na tabela acima, a síntese de apuração dos tributos incidentes à empresa pelo regime de Lucro Presumido no ano de 2016 e no primeiro semestre de 2017. Pode-se constatar que o valor total recolhido em 2016 foi de mais R\$ 78.300,00 (setenta e oito mil e trezentos reais), já nesse primeiro semestre de 2017 o valor ultrapassou o valor de R\$ 38.800,00 (trinta e oito mil e oitocentos reais).

4.3.2 Cálculo dos Tributos pelo Regime Simplificado – Simples Nacional

A apuração dos tributos incidentes à empresa pelo regime simplificado requer bastante atenção por parte do contador, pois no caso da empresa em estudo, com ocorrência de tributação monofásica de PIS e COFINS, as receitas devem ser segregadas, aplicando-se as alíquotas dos respectivos tributos apenas sobre a receita que não está sujeita à tributação concentrada.

Dessa forma, as tabelas 13 e 14 demonstram os valores apurados referentes ao Simples nos anos de 2016 e 2017:

Tabela 13 - Apuração dos tributos pelo Simples Nacional em 2016

	RECEITA ACUMULADA ÚLTIMOS 12 MESES (R\$)	RECEITA SUJEITA AO REGIME MONOFÁSICO (R\$)	RECEITA NÃO SUJEITA AO REGIME MONOFÁSICO (R\$)	ALÍQUOTA - PIS E COFINS (%)	ALÍQUOTA - DEMAIS TRIBUTOS (%)	VALOR TOTAL DOS TRIBUTOS (R\$)
JAN.	795.947,00	53.739,84	11.851,36	1,30	6,30	4.286,31
FEV.	822.108,20	52.459,21	14.478,38	1,30	6,30	4.405,29
MAR.	846.679,79	61.438,15	16.390,15	1,30	6,30	5.116,25
ABR.	869.070,09	62.128,44	14.903,15	1,30	6,30	5.046,73
MAIO	883.886,68	69.441,21	16.425,01	1,30	6,30	5.623,10
JUN.	892.855,90	65.060,78	16.123,40	1,30	6,30	5.324,21
JUL.	905.166,08	68.006,14	17.113,20	1,42	6,86	6.082,19
AGO.	912.147,42	70.677,94	17.828,92	1,42	6,86	6.324,74
SET.	928.446,28	69.567,27	15.962,17	1,42	6,86	6.093,98
OUT.	943.985,72	70.989,46	17.600,43	1,42	6,86	6.327,19
NOV.	957.584,61	63.276,14	14.655,25	1,42	6,86	5.554,20
DEZ.	966.264,00	78.855,47	17.911,43	1,42	6,86	6.892,55
TOTAL EM 2016						67.076,75

Fonte: Desenvolvido pela autora.

Tabela 14 - Apuração dos tributos pelo Simples Nacional em 2017

	RECEITA ACUMULADA ÚLTIMOS 12 MESES (R\$)	RECEITA SUJEITA AO REGIME MONOFÁSICO (R\$)	RECEITA NÃO SUJEITA AO REGIME MONOFÁSICO (R\$)	ALÍQUOTA - PIS E COFINS (%)	ALÍQUOTA - DEMAIS TRIBUTOS (%)	VALOR TOTAL DOS TRIBUTOS (R\$)
JAN.	976.882,90	61.362,70	15.893,39	1,42	6,86	5.525,45
FEV.	988.547,79	60.288,04	14.751,45	1,42	6,86	5.357,18
MAR.	996.649,69	71.465,72	16.231,80	1,42	6,86	6.246,54
ABR.	1.006.518,91	62.154,21	14.731,19	1,42	6,86	5.483,52
MAIO	1.083.404,31	79.572,28	18.732,25	1,44	6,92	7.072,42
JUN.	1.018.811,03	77.069,01	18.018,77	1,42	6,86	6.778,89
TOTAL EM 2017						36.464,00

Fonte: Desenvolvido pela autora.

Para desenvolver a apuração dos tributos referentes ao Simples Nacional o primeiro passo é identificar a alíquota a ser aplicada e para isso é necessário conhecer o valor da receita acumulada dos 12 (doze) últimos meses, pois as alíquotas variam de acordo com a mutação do faturamento.

Na situação da Drogaria Juína, a receita acumulada para a apuração dos meses entre janeiro e junho de 2016 ficou na faixa de R\$ 720.000,01 (setecentos e vinte mil reais e um centavo) à R\$ 900.000,00 (novecentos mil), onde as alíquotas de PIS e COFINS somam 1,3% (um inteiro e trinta décimos por cento) e as alíquotas de IRPJ, CSLL, ICMS, e CPP somam 6,3% (seis inteiros e trinta décimos por cento).

Já ao longo do segundo semestre de 2016, a receita acumulada ficou na faixa estabelecida entre R\$ 900.000,01 (novecentos mil reais e um centavo) e R\$ 1.080.000,00 (um milhão e oitenta mil reais), de acordo com o Anexo I do Simples Nacional, em que as alíquotas de PIS e COFINS somam 1,42% (um inteiro e quarenta e dois décimos por cento) e as alíquotas de IRPJ, CSLL, ICMS, e CPP somam 6,86% (seis inteiros e oitenta e seis décimos por cento).

Com o exercício de 2017 em curso, a análise se restringiu ao período que abrange o primeiro semestre do ano. Nesse semestre a receita acumulada ficou na mesma faixa que no semestre anterior, porém, no mês de maio, ultrapassou o valor máximo dessa faixa, se enquadrando nas alíquotas de 1,44% (um inteiro e quarenta e quatro décimos por cento) para PIS e COFINS e 6,92% (seis inteiros e noventa e dois décimos por cento) para os demais tributos.

Conhecendo as alíquotas, dividiu-se o faturamento entre receitas sujeitas ao regime monofásico e receitas não sujeitas ao regime monofásico, aplicaram-se então as alíquotas de PIS e COFINS apenas sobre as não sujeitas à tributação concentrada, isto é, essas receitas foram tributadas sem exceção de nenhum tributo. Sobre as receitas sujeitas ao regime monofásico aplicaram-se apenas as demais alíquotas (IRPJ, CSLL, ICMS e CPP), o que quer dizer que essas receitas não sofreram a incidência de PIS e COFINS.

Obteve-se, assim, o resultado de apuração dos tributos de pouco mais de R\$ 67.000,00 (sessenta e sete mil reais), referentes ao ano de 2016, através do regime Simplificado. Enquanto no primeiro semestre de 2017 foi apurado um valor de mais de R\$ 36.400,00 (trinta e seis mil e quatrocentos reais) em tributos.

4.4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Ao fazer uma avaliação dos resultados obtidos através dos cálculos, pode-se observar que a empresa, caso tivesse optado pelo Simples Nacional em 2017, teria feito uma boa escolha, pois a apuração de ambos os regimes revelou uma diferença em desfavor do Lucro Presumido tanto em 2016 como em 2017.

No entanto, é importante salientar que, à medida que o faturamento acumulado cresce, a empresa transita para faixas de apuração em que as alíquotas aumentam concomitantemente, podendo se tornar excessivamente onerosas. Nota-se, por exemplo, que enquanto em 2016 a empresa teria pagado mais de 14% (quatorze por cento) a menos de tributos se tivesse optado pelo regime simplificado, em 2017 a diferença cai para pouco mais de 6% (seis por cento).

É exatamente para esse fim que a empresa deve buscar analisar constantemente o seu regime tributário, fazer o planejamento tributário regularmente e avaliar as perspectivas de mercado para o próximo exercício, pois só assim é possível identificar de forma fundamentada as possibilidades de tornar as atividades da organização menos onerosas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Planejamento tributário é uma ferramenta muito importante para as organizações, sejam elas de grande ou pequeno porte, dada a sua característica de possibilitar a economia de tributos. É muito comum que gestores de empresas de pequeno porte não se atenham a esse fato, não atribuindo tanta importância a esse método de redução de custos para as empresas.

Este trabalho se baseou em dados fornecidos pela contabilidade da empresa alvo do estudo, cuja atividade é a de comércio varejista de produtos farmacêuticos, cosméticos e perfumaria. Dos relatórios contábeis foram extraídos os dados e empreendidos os cálculos para a apuração dos tributos em ambos os regimes, Lucro Presumido e Simples Nacional.

A comparação entre os valores apurados demonstrou que o Simples Nacional é o regime mais vantajoso para a empresa até o momento, mas revelou também que a diferença que demonstra essa vantagem diminuiu significativamente já no primeiro semestre de 2017, por isso, antes de se fazer a opção pelo regime em um exercício futuro, é recomendável que seja aprofundado esse estudo, abrangendo os demais meses do exercício vigente. Além disso, mantendo-se a constância no crescimento do faturamento, pode ser interessante para a empresa estender esse estudo ao regime de Lucro Real.

Considera-se, portanto, que o problema de pesquisa foi respondido e que os objetivos deste trabalho foram atingidos com sucesso, pois foi possível avaliar de forma neutra a aplicação dos dois regimes de tributação, conhecendo aquele que apresenta os melhores resultados para a empresa.

Assim, concluiu-se que o planejamento tributário é essencial para que haja uma maximização nos resultados das organizações, podendo ser facilmente realizado, tendo como consequência uma maior segurança na adoção de um regime tributário. Esse tipo de ferramenta pode e deve ser utilizada por qualquer empresa, dos mais variados setores, porém muitos empreendedores empíricos ignoram o planejamento tributário e com isso correm o risco de pagar tributos indevidamente.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil De 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 20 mar. 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: 14 jun. 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: 25 mar. 2017.

_____. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp70.htm> Acesso em: 15 abr. 2017.

_____. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 - **Lei Kandir**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm> Acesso em: 22 jul. 2017.

_____. Lei Complementar nº 116/2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm> Acesso em: 25 fev. 2017.

_____. Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em: 29 maio 2017.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm> Acesso em: 21 mar. 2017.

_____. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm> Acesso em: 12 fev. 2017.

_____. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm> Acesso em: 28 mar. 2017.

_____. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm> Acesso em: 28 maio 2017.

_____. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430compilada.htm> Acesso em: 28 mar. 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: 28 maio 2017.

_____. Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10147.htm> Acesso em: 10 jun. 2017.

_____. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Código Civil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm> Acesso em: 09 jun. 2017.

_____. Ministério da Fazenda. 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: 17 maio 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Contribuições Previdenciárias (Pessoas Jurídicas)**. Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/contribuicoes-previdenciarias-pj>>. Acesso em: 15 maio 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Lucro Arbitrado**. Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2016-arquivos/capitulo-xiv-lucro-arbitrado-2016.pdf>> Acesso em: 28 maio 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa RFB Nº 1700**, de 14 de março de 2017. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/imprimir.action?visao=original&dAto=81268>> Acesso em: 28 maio 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Simplex Nacional: o que é o Simplex Nacional**. Disponível em: <<https://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplexNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>> Acesso em: 29 maio 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Receita Federal do Brasil. **Manual do PGDAS-D e DEFIS 2015 a 2017**. Disponível em: <https://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/MANUAL_PG DAS-D_2015_2016.pdf> Acesso em: 28 maio 2017.

CASSONE, V. **Direito Tributário**: fundamentos constitucionais da tributação, definição de tributos e suas espécies, conceito e classificação dos impostos, doutrina, prática e jurisprudência. 18ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. 415 p.

CASTARDO, H. F. **Primeiras Linhas de Direito Tributário Nacional**. Campinas, SP: Millennium Editora, 2008. 447 p.

CHAVES, F. C. **Planejamento Tributário na Prática**: gestão tributária aplicada. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2010. 224 p.

DIÓGENES, E. **Metodologia e Epistemologia na Produção Científica**: Gênese de Resultado. Maceió: Edufal, 2005.

FABRETTI, L. C. **Código Tributário Nacional Comentado**. São Paulo: Atlas, 2005. 314 p.

FABRETTI, L. C.; FABRETTI, D. R. **Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2006. 184 p.

GARCIA, M. O. et al. Usos da Pesquisa Documental em Estudos sobre Administração Pública no Brasil. **Teoria e Prática em Administração**, v. 6, n. 1, p. 41-68, 2016.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2002. 176 p.

GODOI, M. S.; FERRAZ, A. K. Planejamento Tributário e Simulação: Estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar. **Revista Direito GV**, São Paulo, v. 8, n. 1, p. 359-380, jan./jun. 2012.

GODOY, A. S. Introdução à Pesquisa Qualitativa e suas Possibilidades. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n.2, p. 57-63, mar./abr. 1995.

MACHADO, H. B. Curso de direito Tributário. 35ª ed. São Paulo: Malheiros, 2014. 562 p.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2003. 312 p.

MARTINEZ, A. L.; SONEGHETI, K. S. Contingências fiscais em face das mudanças de incidência do PIS e da COFINS. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**. ISSN 2318-1001, v. 3, n. 3, p. 6-18, set./dez. 2015.

MATO GROSSO. Decreto nº 2.212, de 20 de março de 2014. Disponível em: <<http://www.sefaz.mt.gov.br/legislacao/livro.aspx?B=4>> Acesso em: 22 jul. 2017.

_____. Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Mato Grosso. Disponível em: <<http://app1.sefaz.mt.gov.br/04256E4C004D9CE4/BDFDF560841CF35E04256CA7004FCD3E/962C500B8C1F7A4484257673004ABAB0>> Acesso em: 22 jul. 2017.

OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com as respostas**. 14ª ed. São Paulo: Atlas, 2015. 464 p.

PIZZANI, L. et al. A Arte da Pesquisa Bibliográfica na busca do conhecimento. **Revista Digital de Biblioteconomia e Ciência da Informação**. v. 10, n. 1, p. 53-66, jul./dez. 2012.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **IRPJ - Lucro Presumido – Cálculo do Imposto**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido_irpj.html> Acesso em: 17 maio 2017.

_____. **O Que é Lucro Presumido?**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/oquee_lucropresumido.htm> Acesso em: 22 jul. 2017.

RABELLO, G. G.; OLIVEIRA, J. M. **Tributação Sobre Empresas no Brasil: comparação internacional**. *Radar*, Brasília: IPEA, n.41, out. 2015. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/radar/151106_radar_41.pdf> Acesso em 23 fev. 2017.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3ª ed. 14ª reimpr. São Paulo: Atlas, 2012.

SABBAG, E. **Direito Tributário I**. São Paulo: Saraiva, 2012. 309 p. (Coleção Saberes do Direito – vol.42)

_____. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016. 2647 p.

SILVA, T. B. J.; LIMA FILHO, R. N. A Carga Tributária é Fator de Restrição para o Lucro Organizacional? Um olhar empresarial sobre a teoria das restrições. **Revista Pensamento Contemporâneo em Administração**. Rio de Janeiro, v. 6, n. 2, p. 130-147, abr./jun. 2012.

SIQUEIRA, M. L.; RAMOS, F. S. A Economia da Sonegação: Teorias e evidências empíricas. **Revista Economia Contemporânea**. Rio de Janeiro, v. 9, n.3, p. 555-581, set./dez. 2005.

YIN. R. K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2001. 205 p.