

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS- UFGD
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ECONOMIA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ALINE MADRUGA DE ÁVILA

**COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES TRIBUTÁRIO SIMPLES NACIONAL
OU LUCRO PRESUMIDO SOB A ÓTICA ECONÔMICA DA ELISÃO FISCAL**

DOURADOS/MS

2015

ALINE MADRUGA DE ÁVILA

**COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES TRIBUTÁRIO SIMPLES NACIONAL
OU LUCRO PRESUMIDO SOB A ÓTICA ECONÔMICA DA ELISÃO FISCAL**

Trabalho de Graduação apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis

Orientador: Professor(a) Juarez Marques Alves
Banca Examinadora:

Professor(a) Maria Ap. Farias de S. Nogueira

Professor(a) Rafael Martins Noriler

Dourados/MS

2015

**COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES TRIBUTÁRIO SIMPLES NACIONAL
OU LUCRO PRESUMIDO SOB A ÓTICA ECONÔMICA DA ELISÃO FISCAL**

ALINE MADRUGA DE ÁVILA

Esta monografia foi julgada adequada para aprovação na atividade acadêmica específica de Trabalho de Graduação II, que faz parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE da Universidade Federal da Grande Dourados – UFGD.

Apresentado à Banca Examinadora integrada pelos professores:

Juarez Marques Alves
Presidente

Maria Ap. Farias de S. Nogueira
Avaliador

Rafael Martins Noriler
Avaliador

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

Charles Chaplin

Dedicatória

Dedico este trabalho a Deus por mais esta etapa concedida a mim, por estar sempre presente em todos os momentos de minha vida, me abençoando e me dando forças nos momentos em que mais preciso e à minha maravilhosa família e amigos que sem dúvida mostrou-se paciente e solidária em todo meu trajeto.

Agradecimentos

Primeiramente a Deus por mais essa conquista.

Ao meu orientador, por ter me aceitado como orientando, pelos conselhos e apoio.

Aos meus pais e a minha irmã por todos os momentos que me deram ânimo, por ser meu alicerce e nunca me deixar desistir.

E aos meus amigos pela compreensão nos momentos em que estive ausente durante esse estudo.

À UFGD, onde tenho a satisfação de concluir essa etapa da minha vida acadêmica, agradecer aos demais professores e a todos que de alguma forma colaboraram, diretamente ou indiretamente para a minha formação acadêmica.

RESUMO

Diante da alta carga tributária enfrentada pelas pessoas jurídicas, o presente trabalho tem como objetivo analisar e identificar a forma de tributação vigente por lei entre lucro presumido e simples nacional é mais onerosa, para as empresas em estudo que prestam serviços no Município de Rio Brilhante, de modo que não cometa evasão fiscal. Através da Lei Complementar nº 147/2014 que altera a Lei Complementar nº 123/2006 incluindo novas atividades no Simples Nacional, permitiu também a inclusão de novas empresas que na oportunidade não era admitida o enquadramento. Portanto, nasceu à necessidade de buscar através do planejamento tributário qual a opção será a mais adequada às empresas. Utilizou-se de uma pesquisa do tipo descritiva na forma de um estudo de caso, obtendo como base relatórios contábeis dos anos de 2012 à 2014 obtidos pelas empresas pesquisadas. Perante as análises dos dados coletados, constatou que se empresas fossem optantes pelo Simples Nacional, expressaria vantagens e desvantagens para este setor de atividades.

Palavras Chaves: Regimes Tributários; Simples Nacional; Lucro Presumido.

ABSTRACT

Given the high tax burden faced by companies, this study aims to analyze and identify the form of current taxation by law between presumed profit and national simple is more costly for the companies in the study providing services in Rio Brilhante municipality, so do not make tax evasion. Through Complementary Law No. 147/2014 amending Law No. 123/2006 Complementary including new activities in the National Simple, also allowed the inclusion of new companies that the opportunity was not admitted framing. So was born the need to search through the tax planning which option is most appropriate for companies. It used a survey of descriptive in the form of a case study, obtaining based accounting reports for the years 2012 to 2014 obtained by the companies surveyed. Given the analysis of the collected data, it found that companies were opting for National Simple, express advantages and disadvantages to this sector of activities.

Key Words: Tax Regimes; Simple national; Presumed profit.

LISTA DE TABELAS

Tabela 01 – Relação de Faturamento da Empresa A.....	35
Tabela 02 –Relação de Faturamento da Empresa B.....	36
Tabela 03 – Relação de Faturamento da Empresa C.....	36
Tabela 04- Cálculo de PIS e COFINS ano 2012 da Empresa A.....	37
Tabela 05- Cálculo de PIS e COFINS ano 2013 da Empresa A.....	37
Tabela 06- Cálculo de PIS e COFINS ano 2014 da Empresa A.....	38
Tabela 07- Cálculo de PIS e COFINS ano 2012 da Empresa B.....	38
Tabela 08- Cálculo de PIS e COFINS ano 2013 da Empresa B.....	39
Tabela 09- Cálculo de PIS e COFINS ano 2014 da Empresa B.....	39
Tabela 10- Cálculo de PIS e COFINS ano 2012 da Empresa C.....	40
Tabela 11- Cálculo de PIS e COFINS ano 2013 da Empresa C.....	40
Tabela 12- Cálculo de PIS e COFINS ano 2014 da Empresa C.....	41
Tabela 13- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2012 da Empresa A.....	41
Tabela 14- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2013 da Empresa A.....	42
Tabela 15- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2014 da Empresa A.....	42
Tabela 16- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2012 da Empresa B.....	43
Tabela 17- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2013 da Empresa B.....	43
Tabela 18- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2014 da Empresa B.....	44
Tabela 19- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2012 da Empresa C.....	44
Tabela 20- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2013 da Empresa C.....	45
Tabela 21- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2014 da Empresa C.....	45
Tabela 22- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2012 da Empresa A.....	46
Tabela 23- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2013 da Empresa A.....	46
Tabela 24- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2014 da Empresa A.....	47
Tabela 25- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2012 da Empresa B.....	47
Tabela 26- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2013 da Empresa.....	48
Tabela 27- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2014 da Empresa B.....	48
Tabela 28- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2012 da Empresa C.....	49
Tabela 29- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2013 da Empresa C.....	49
Tabela 30- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2014 da Empresa C.....	50
Tabela 31- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa A ano de 2012.....	51

Tabela 32- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa A ano de 2013.....	51
Tabela 33- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa A ano de 2014.....	52
Tabela 34- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa B ano de 2012.....	52
Tabela 35- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa B ano de 2013.....	53
Tabela 36- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa B ano de 2014.....	53
Tabela 37- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa C ano de 2012.....	54
Tabela 38- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa C ano de 2013.....	54
Tabela 39- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa C ano de 2014.....	55
Tabela 40- Total de Tributos pelo Lucro Presumido das Empresas em estudo.....	55
Tabela 41- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa A ano de 2012.....	56
Tabela 42- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa A ano de 2013.....	57
Tabela 43- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa A ano de 2014.....	57
Tabela 44- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa B ano de 2012.....	58
Tabela 45- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa B ano de 2013.....	58
Tabela 46- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa B ano de 2014.....	59
Tabela 47 Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa C ano de 2012.....	59
Tabela 48- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa C ano de 2013.....	60
Tabela 49- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa C ano de 2014.....	60
Tabela 50- Total de Tributos pelo Simples Nacional das Empresas em estudo.....	61

LISTA DE QUADROS

Quadro 01-Percentuais aplicáveis sobre a receita bruta de vendas de mercadorias/produtos e/ou da prestação de serviços.....	27
Quadro 02 - Percentual sobre a Folha de Pagamento.....	50
Quadro 03- Comparação entre Simples Nacional x Lucro Presumido.....	61
Quadro 04- Comparação entre Simples Nacional x Lucro Presumido.....	62
Quadro 05- Comparação entre Simples Nacional x Lucro Presumido.....	62

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art. = Artigo

CPP = Contribuições Previdenciária Patronal

COFINS = Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CSLL = Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN = Código Tributário Nacional

DAS = Documento Único de Arrecadação

DIPJ = Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica

INSS = Instituto Nacional do Seguro Social

IPI = Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ = Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

ISS = Imposto sobre Serviços

PIS = Programa de Integração Social

SUMÁRIO

<i>Dedicatória</i>	5
Agradecimentos.....	6
RESUMO.....	7
ABSTRACT.....	8
LISTA DE TABELAS.....	9
LISTA DE QUADROS.....	11
LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS.....	12
1. INTRODUÇÃO.....	15
1.1 TEMA PROBLEMA.....	16
1.2 OBJETIVOS.....	16
1.2.1 Objetivos gerais.....	17
1.2.2 Objetivos específicos.....	17
1.3 JUSTIFICATIVA.....	17
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	19
2.1. CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	19
2.2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	19
2.3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS.....	20
2.3.1 Princípio da Legalidade.....	20
2.3.2 Princípio da Anterioridade.....	20
2.3.3 Princípio da Irretroatividade.....	21
2.3.4 Princípio da Isonomia.....	21
2.4. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	21
2.4.1 Vigência.....	21
2.4.2 Aplicação.....	22
2.5 TRIBUTO.....	22
2.6 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	23
2.6.1 Elisão Fiscal.....	23
2.6.2. Evasão Fiscal.....	24
2.7 REGIMES TRIBUTÁRIOS.....	24
2.7.1 SIMPLES NACIONAL.....	24
2.7.1.1 Lei Complementar nº147 de 7 de Agosto de 2014.....	25
2.7.2 LUCRO PRESUMIDO.....	26
2.7.2.1 Pessoas Jurídicas que podem optar pelo Lucro Presumido.....	28

2.7.2.2 Pessoas Jurídicas que não podem optar pelo Lucro Presumido.....	28
2.7.2.3 Apuração do Imposto pelo Lucro Presumido	29
2.7.2.4 PIS e COFINS Aplicável as Empresas Tributadas Pelo Lucro Presumido	29
2.7.3 LUCRO REAL.....	29
2.7.3.1 Lucro Real pelo Regime de Apuração Anual	30
2.7.3.2 Lucro Real pelo Regime Trimestral	30
3. METODOLOGIA	32
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA	32
3.1.1. A Pesquisa quanto aos objetivos	32
3.1.2 Pesquisa quanto aos Procedimentos Metodológicos.....	33
3.1.3 A pesquisa quanto à abordagem do problema	34
4. RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	35
4.1 Apresentação da Empresa.....	35
4.1.1 Cálculo PIS e COFINS pelo Lucro Presumido.....	36
4.1.2 Cálculo IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido	45
4.1.3 Cálculo do INSS sobre Folha de Pagamento pelo Lucro Presumido.....	50
4.2 Cálculo pelo Simples Nacional.....	55
4.2.1 Apresentação do Cálculo pelo Simples Nacional	56
4.3 COMPARAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO VERSUS SIMPLES NACIONAL	61
5 .CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
REFERÊNCIAS	67

1. INTRODUÇÃO

O planejamento tributário tornou-se indispensável, pois a legislação tributária brasileira é muito complexa, com inúmeras leis e constantes alterações. Por este fato muitos dos empresários acabam desconhecendo a Legislação Tributária e até mesmo alguns contadores que não têm o profundo conhecimento sobre este tema. Dessa forma acabam muitas vezes escolhendo uma forma de tributação, de maneira equivocada, ocasionando, por vezes, um custo tributário superior ao que teria, caso adotasse um Planejamento Tributário adequado, segundo Oliveira (2011).

Portanto, para que haja um planejamento tributário utilizado de forma adequada, o contador, ao prestar serviço para as empresas, deve estar sempre atento, possuir o máximo de conhecimentos necessários e prestar uma assessoria de resultado com maior eficiência, fornecendo assim informações relevantes e mais precisas.

A Contabilidade é uma das ciências mais antigas que vem evoluindo historicamente ao longo dos anos, acompanhando de perto as modificações nos meios sociais e econômicos. Segundo Iudicibus (2005, p.31) “a contabilidade é tão antiga quanto o próprio homem que pensa” e vem passando por diversos períodos de transição.

As Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) têm um papel importante na Economia Brasileira, segundo informações pelo Sebrae (2014). Representam a grande maioria das pessoas jurídicas, sendo elas que geram uma grande quantidade de empregos e renda para a economia nacional. Porém, diante do constante aumento da carga tributária, muita delas vem enfrentando grande dificuldade para se manter ativas no mercado.

O planejamento tributário pode ser caracterizado como um dos principais agentes para o sucesso ou não de uma empresa, pois se trata de uma ferramenta necessária para sobrevivência ou não dela no mundo empresarial. A adequada opção tributária é visto como uma ferramenta de extrema importância para a sobrevivência dessas empresas, com tentativa de diminuir a carga tributária e garantir uma margem de lucro das mesmas. Mas, para que isso ocorra, é necessário analisar e obter um conhecimento amplo sobre a contabilidade, buscando adotar o melhor regime de tributação para empresa.

A Lei Complementar nº147/2014, introduziu a partir do ano de 2015, alterações na Lei Complementar nº123/2006, instituindo a inclusão de novas atividades no regime do simples nacional, tais como serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração. Traz assim a possibilidade de empresas optantes pelo lucro presumido, passarem a serem optantes pelo

Regime Simples Nacional, buscando evidenciar através dessa mudança uma economia com os gastos tributários.

Neste sentido, esta pesquisa busca demonstrar os regimes tributários estabelecidos por lei, com a perspectiva de demonstrar a viabilidade ou não de determinadas empresas em optar pelo novo regime tributário, visualizando redução dos desembolsos relativos aos tributos através de um Planejamento Tributário adequado, expressando a diferença entre os resultados obtidos na apuração pelo Regime Simples Nacional e pelo Lucro Presumido.

1.1 TEMA PROBLEMA

A Contabilidade tem como sistema informacional, estabelecer um modo de gerar informações que atenda aos diversos usuários. Para as microempresas e empresas de pequeno porte as informações vêm se tornando indispensáveis ao empreendimento. Conhecer e compreender a importância da informação contábil é vital para qualquer empresário.

De acordo Oliveira (2007, p.38), o planejamento tributário é;

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

A carga tributária que incide sobre as empresa é bastante alta, o que faz com que estas paguem um montante significativo de impostos sobre as suas receitas. Diante disso, os profissionais necessitam de muitos estudos para analisar as informações contábeis, visando assim encontrar alternativas legais que venham maximizar seus lucros.

Para aprofundar no tema, surge a seguinte questão de pesquisa.

Em qual dos regimes de tributação, as empresas prestadoras de serviços do município de Rio Brillhante/MS, terão maior economia financeira optando pelo regime do Lucro presumido ou pela Lei Complementar nº 147/2014 do Simples Nacional?

1.2 OBJETIVOS

Para que possamos atingir a resposta da problemática estabelecida neste trabalho, temos um objetivo geral e cinco objetivos específicos.

1.2.1 Objetivos gerais

De acordo com Figueiredo, Souza (2011, p.140) “O objetivo geral indica uma ação ampla do problema. Constituem-se em ações propostas para dar resposta a questão problema formulada”.

O objetivo deste trabalho situa-se na versão da Lei do Simples Nacional que estabelece uma nova relação de Empresas que podem optar pelo Simples Nacional, e assim buscar-se-á verificar, sob a ótica da elisão fiscal, qual a vantagem que resultará para as Empresas prestadoras de serviços que resolverem optar pelo regime tributário.

1.2.2 Objetivos específicos

Segundo Figueiredo, Souza (2011, p.141), “os objetivos específicos devem descrever ações pormenorizadas. Seria o detalhamento do objetivo geral, isto é, apresenta um caráter mais concreto, pois ataca diretamente pontos mais específicos da pesquisa”.

O estudo deste trabalho apresenta os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Identificar as principais teorias do Planejamento Tributário;
- ✓ Verificar os conceitos dos Regimes Tributários com embasamentos teóricos da Legislação;
- ✓ Analisar sob a ótica dos seguimentos econômicos quem pode aderir ao Simples Nacional, conforme a Lei nº147/2014 e os demais regimes;
- ✓ Demonstrar, por meio dos cálculos, qual a melhor forma de tributação para diminuir os gastos com os tributos e
- ✓ Identificar o regime mais vantajoso para as empresas analisadas.

1.3 JUSTIFICATIVA

Nos últimos anos o Brasil vem demonstrando um grande aumento na carga tributária; segundo pesquisas, a maior da América Latina. Diante desse cenário, muitos empresários, encontram dificuldades de manter sua empresa no mercado de trabalho e buscam alternativas para diminuir seus gastos tributários, com o intuito de reduzir, retardar ou até eliminar seu pagamento, desde que seja um ato lícito.

O Planejamento Tributário constitui-se como uma peça chave para as organizações, pois serve como um apoio para tomada de decisão. Conforme Marion (2003, p.23), “a função

básica do contador é produzir informações úteis aos usuários da contabilidade para a tomada de decisões”. Muitos empresários procuram o resultado econômico, através do auxílio do profissional contábil, que busca analisar uma forma legal para a redução da carga tributária, a partir das formas de tributação, dentro dos princípios e da legislação vigente.

Dentre as modalidades de tributação o estudo focará no simples nacional e no lucro presumido, pois são as modalidades existentes aplicáveis para as empresas alvo da pesquisa.

Fazer opção tributária segundo a Lei Complementar nº147/2014 pode ou não ser a melhor alternativa para obter redução da carga tributária da empresa, porquanto algumas variáveis são elementares na sua análise. Dessa maneira, justifica-se essa pesquisa uma vez que serão analisadas empresas do Município de Rio Brilhante, cujo ramo comercial é a prestação de serviços, de maneira a demonstrar os resultados econômicos sob a ordem tributária dos regimes Lucro presumido e Simples Nacional.

Portanto, o objetivo desse estudo visa demonstrar a importância do planejamento tributário para as empresas prestadoras serviços do município de Rio Brilhante/MS, com o intuito de analisar dentre os resultados obtidos, entre os regimes de tributação Lucro Presumido e Simples Nacional, qual apresenta maiores benefícios para as empresas, possibilitando a redução da carga tributária, por meio de inclusão de novas atividades no regime simples nacional.

O presente estudo coloca em prática conhecimentos técnicos desenvolvidos para contribuir na área de atuação o profissional da Contabilidade, dado a relevância para o Curso de Ciências Contábeis, assim como para a comunidade acadêmica e empresarial, de modo a despertar maiores discussões acerca das incidências tributárias.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, são contemplados os aspectos bibliográficos que fundamentam e definem os conceitos de contabilidade tributária.

2.1. CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária tem como função apurar com exatidão o resultado tributável de determinado exercício fiscal, de acordo com a legislação. Segundo Oliveira (2007, p.21), conceitua-se contabilidade tributária como:

[...] uma ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro dos atos e fatos de uma administração econômica, servindo como ferramenta para gerenciamento da evolução do patrimônio de uma entidade, e principalmente, para prestação de contas entre os sócios e demais usuários, entre os quais se destacam a autoridade responsável pela arrecadação dos tributos de uma nação ou região.

Portanto, a contabilidade Tributária pode ser vista como um conjunto de ações e procedimentos que geram e apuram os tributos de uma empresa, permitindo a execução de um planejamento tributário e evitando possíveis sanções fiscais.

2.2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário Nacional é um conjunto de disposições legais que determinam o fato gerador da obrigação principal. Para pessoas jurídicas o fato gerador consiste na venda de produtos, mercadorias, prestação de serviços e outras transações comerciais previstas no Sistema Tributário Nacional.

Harada (2006, p.324) discorre sobre Sistema Tributário Nacional (STN) e descreve como:

O Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição.

O Sistema Tributário é um conjunto de princípios constitucionais, que regula o poder de tributar, limita a repartição de suas receitas.

O sistema tributário necessita de novos mecanismos para simplificação das rotinas tributárias; enquanto isso não ocorre, as empresas necessitam, cada vez mais, de um detalhado planejamento tributário para que possa ter o menor custo possível em tributos. Para isso é necessário conhecer com grande profundidade a legislação tributária (OLIVEIRA *et al*,2011).

2.3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Os Princípios Jurídicos, pertence às regras que servem de interpretação das demais normas jurídicas, que tem por âmbito de validade maior, se for escrito em conformidade constitucional, segundo (Rhoden, 2006).

2.3.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade segundo o art. 5º, II da Constituição Federal (CF, 1988), estabelece que “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, diante do descrito pelo artigo, no campo tributário, é vedado a criação dos tributos sem a lei anterior que os estabeleça.

No Art. 150 da Constituição Federal (1988), dispõem que, “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.”. De acordo com o princípio, ninguém é obrigado a recolher tributo sem que, anteriormente, haja lei que traga sua definição.

2.3.2 Princípio da Anterioridade

O princípio da anterioridade abrange uma segurança jurídica, onde assegura que o contribuinte não seja pego de surpresa pelo fisco.

Segundo art. 150, III da CF (1988), descreve que “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

Diante disso, a lei que cria ou aumenta o tributo ao entrar em vigor fica suspensa até o início do próximo exercício financeiro quando incidirá.

2.3.3 Princípio da Irretroatividade

O Princípio da Irretroatividade Tributária é um dos princípios do Direito Tributário que garante a segurança jurídica dos contribuintes em relação a fatos que, anteriormente à vigência da lei, não eram considerados geradores de tributação. A lei não retroage a fatos pretéritos, só alcança os fatos a partir de sua publicação, porém, de acordo com o art. 5º da Constituição Federal (1988), a lei pode retroagir a favor do contribuinte, quando a penalidade não se referir à falta de pagamento do tributo.

2.3.4 Princípio da Isonomia

Esse princípio baseia-se na igualdade proposta pela CF (1988) em seu art. 150:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Portanto, o seguinte princípio expressa a ideia de tratamento igual entre os contribuintes, pois se deve tratar com igualdade, independente da situação que se encontra.

2.4. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Segundo a Lei nº 5172, Art.96 do Código Tributário Nacional (CTN) de 1966, define-se como Legislação Tributária: “A expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

A Legislação Tributária indica os atos que constituem as normas jurídicas que regulamentam as relações fiscais entre o sujeito ativo (fisco) e o sujeito passivo (contribuinte).

2.4.1 Vigência

Segundo Harada (2006, p. 474) “a vigência é qualidade daquilo que está em vigor, isto é, diz respeito à validade formal da lei”.

O CTN no Art. 101, dispõe que: “a vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis à norma jurídica em geral, ressalvado o previsto neste Capítulo”.

Portanto, entende-se que para se aplicar legalmente a lei, ela dever estar em vigor. E no que diz respeito ao tempo em que entra em vigor, o Decreto-Lei 4.657/1942 estabelece em seu art. 1º: “... salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o país quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada”.

2.4.2 Aplicação

A aplicação da legislação tributária está prevista de acordo com os Art. 105 e 106 da CTN, onde discorre:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. A lei quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta i aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Conforme o artigo 105 do CTN, a legislação aplica-se imediatamente aos fatos geradores pendentes, isto é, fatos cujas ocorrências iniciam na vigência da legislação e não estejam completas na vigência de outra legislação, independente de ocorrer alteração da lei. Porém, o artigo 106 do CTN já assegura o contribuinte para que não seja surpreendido por uma tributação da qual não tenha conhecimento.

2.5 TRIBUTO

Conforme descrito pelo CTN em seu art.3º, o conceito de tributo é:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O Tributo é uma obrigatoriedade prevista em lei, caracterizada pelo montante pago pelo contribuinte, independente de sua vontade.

De acordo com Fabretti (2009, p.125), define como tributo “a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstração na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”.

Portanto, ao se falar em tributo, pode-se perceber que está diretamente ligado à normas da Legislação Tributária e não direcionada à lei.

2.6 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário conforme denominado por Fabretti (2007, p. 32), e “o estudo feito previamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”.

De acordo com Oliveira (2004, p.38) entende-se como planejamento tributário:

Uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

O planejamento tributário tem como objetivo principal buscar alternativas para redução do pagamento do tributo, “mediante a prática tributária de ações lícitas capazes de excluir, reduzir ou adiar o ônus tributário”, segundo Borges (2010), porém não pode ser usado como meio de sonegação fiscal, pois a redução da carga tributária não de trata de uma evasão fiscal, e sim de uma elisão fiscal.

Para Borges (1998, p. 57) planejamento consiste em,

uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando conhecer as obrigações e os encargos tributários inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a anulação, redução ou adiamento do ônus fiscal.

Portanto, o planejamento tributário pode se visto dentro de uma organização, como um instrumento eficaz de racionalização da carga tributária.

2.6.1 Elisão Fiscal

A palavra Elisão Fiscal é uma forma lícita que ocorre antes do fato gerador. Esse planejamento tributário caracteriza-se como uma forma preventiva de estudar os atos econômicos e jurídicos dentro da lei.

Segundo Fabretti (2007, p. 144), “a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei”.

2.6.2.Evasão Fiscal

A Evasão Fiscal diferente da elisão é o ato *ilegítimo*, pois consiste na dissimulação de operações que tem a finalidade enganosa ou dolosa de evitar o pagamento do tributo após o fator gerador. A Lei 8.137/90 define que evasão fiscal seria a forma de afastar ou reduzir o pagamento de tributos emitindo declarações e documentos falsos, omitindo operações, documentos e declarações de qualquer natureza e se negando a fornecer os exigidos por lei, com o intuito de fraudar a fiscalização tributária.

2.7 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Os Regimes Tributários estão divididos em três possibilidades na qual a pessoa jurídica pode ser enquadrada, desde que respeite a legislação vigente, entre elas: Simples Nacional; Lucro Presumido e Lucro Real.

2.7.1 SIMPLES NACIONAL

O Simples, como definido em Lei, entrou em vigor a partir de 01 de janeiro de 1997, através da Lei nº 9.317 de 05 de dezembro de 1996, conhecido como Simples Federal. Tendo como objetivo de facilitar o recolhimento de contribuições das Micro e Pequenas Empresas. O Simples Federal foi substituído, a partir de 01.07.2007, em decorrência da aprovação da Lei Complementar (LC) nº. 123 de 14 de Dezembro de 2007, que instituiu o Simples Nacional, havendo também a promulgação da Lei Complementar nº 147/2014 que alterou, em parte, a LC nº 123/07, incluindo atividades econômicas no rol das empresas a aderir esse regime.

O Simples Nacional é um regime tributário aplicado para as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) que não incorram em nenhuma das vedações previstas na Lei Complementar nº 147 de 07 de agosto de 2014.

Conforme mencionado no art. 179 da Constituição Federal de 1988, trata-se de um regime tributário diferenciado, por possuir um sistema unificado de arrecadação de tributos e contribuições. Abrangem normas simplificadas na base de cálculo e recolhimento de tributos federais, estaduais e municipais, como: Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Impostos sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto Sobre Serviços (ISS), e Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), das microempresas e empresas de pequeno porte.

A inscrição no Simples Nacional implica no recolhimento mensal unificado dos impostos, conforme prescrito pela Lei Complementar nº123, no seu Art.13º:

- I – Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- II – Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- III – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- IV – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- V – Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- VI - Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1º do art. 17 e no inciso VI do § 5º do art. 18, todos desta Lei Complementar;
- VII – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;
- VIII – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Para o enquadramento no Simples Nacional, segundo a Lei Complementar nº 139/2011, que entrou em vigor a partir do ano de 2012, elevou os limites de receita bruta, onde as microempresas não devem auferir uma receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e as empresas de pequeno porte não exceder o limite da receita bruta igual a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

2.7.1.1 Lei Complementar nº147 de 7 de Agosto de 2014

A partir de Janeiro do ano de 2015 entrou em vigor a nova Lei Complementar nº 147 de 07 de agosto de 2014, com ela foram enquadradas novas atividades, facilitando para que as empresas de pequeno porte, optem pelo regime simples nacional, visando à economia com o pagamento de tributos.

Porém, a principal inovação trazida pela Lei Complementar nº 147/14 é a autorização para que as empresas prestadoras de serviços intelectuais, de natureza técnica ou científica possam se enquadrar no Regime Simples Nacional a partir de 2015.

As atividades beneficiadas pela Lei Complementar nº 147/14, conforme anexo VI da LC nº 123/2006, estão sujeitas às alíquotas cujos percentuais variam de 16,93% a 22,45%, conforme o volume de receita bruta auferida durante o ano-calendário, previstas no Anexo IV da Lei Complementar nº 123/06.

Porém, o simples nacional aqui tratado comporta inúmeras exceções e pormenores, sendo um deles a questão da compensação de crédito de PIS e COFINS. Conforme disposto no art. 23 da LC nº 123 de 2006, aqui transcrito:

"Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional."

Portanto, por esse dispositivo, veda-se a transferência de créditos quando o vendedor é do Simples Nacional, e também, a apropriação de créditos, quando o adquirente é do regime simplificado. Desta forma, os créditos podem ser aproveitados quando o vendedor pagou essas contribuições em valor diferente do crédito que será descontado. Exemplo: uma empresa adquirente que esteja no lucro real tem direito ao crédito de PIS/PASEP e COFINS nos percentuais de 1,65% e 7,6%, mesmo comprando de uma empresa do Lucro Presumido paga PIS/PASEP e COFINS às alíquotas de 0,65% e 3%.

2.7.2 LUCRO PRESUMIDO

O Lucro Presumido “é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da Contribuição Social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de tributação com base no lucro real” (OLIVEIRA et al, 2011, p.180).

O Lucro Presumido é um regime simplificado do processo de apuração do imposto, pois para apuração não é obrigatório à demonstração dos custos e despesas do período, já que se trata de uma aplicação de percentuais legais sobre a receita bruta e todos os resultados positivos decorrentes de outras receitas, devidos trimestralmente.

Segundo Rodrigues (2009, p. 331), “o lucro presumido será determinado aplicando-se sobre a receita bruta de vendas de mercadorias produtos e/ou da prestação de serviços, apurada em cada trimestre”, através dos percentuais constantes.

Essa modalidade de apuração é direcionada às pequenas e médias empresas, sendo que sua contabilidade é mais simples do que no lucro real.

De acordo com Neves; Paulo; Aguiar (2009 p. 14) o lucro presumido é definido da seguinte forma:

É a modalidade optativa de apurar o lucro e, conseqüentemente, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas que, observando determinados limites condições, dispensa a escrituração contábil, exceto a do livro registro de inventário e do livro caixa, e que está baseada em valores globais da receita para presumir o lucro a ser tributado.

Os percentuais de presunção do lucro (base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social) são os seguintes, conforme o quadro 01:

Quadro 01 - Percentuais aplicáveis sobre a receita bruta de vendas de mercadorias/produtos e/ou da prestação de serviços.

<u>Espécies de atividades geradoras da receita</u>	<u>Percentuais aplicáveis sobre a receita</u>
- Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%
. Venda de mercadorias ou produtos (exceto revenda de combustíveis para consumo) . Transporte de cargas . Serviços hospitalares . Atividade rural . Industrialização de produtos em que a matéria-prima ou o produto intermediário ou o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização . Atividades imobiliárias . Construção por empreitada, quando houver emprego de materiais próprios, em qualquer quantidade . Qualquer outra atividade (exceto prestação de serviços), para a qual não esteja previsto percentual específico.	8%
. Serviços de transporte (exceto o de cargas) . Serviços (exceto hospitalares, de transporte e de sociedades civis de profissões regulamentadas) prestados com exclusividade por empresas com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00.	16%
. Serviços em geral, para os quais não esteja previsto o percentual específico, inclusive os prestados por sociedades civis de profissões regulamentadas (que de acordo com o Código Civil é chamada de sociedade simples) . Intermediação de negócios . Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza . Serviços de mão-de-obra de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra	32%

FONTE: Rodrigues et al (2009, p. 331)

Caso haja uma diversificação de atividades de uma mesma empresa, deverá ser adotado o percentual de lucratividade correspondente a cada uma delas, devendo as receitas ser apuradas separadamente, para determinar a base de cálculo trimestral do IRPJ e da CSLL, conforme previsto no RIR/99 (Decreto-Lei nº 3.000), arts. 223, § 3º e 518, § 3º.

Portanto, pode-se perceber que a forma de tributação pelo lucro presumido, é uma presunção do que seria o lucro de uma determinada empresa, perante o fisco, cujo cálculo de presunção de lucro é elaborado pelo Fisco. Trata-se de uma apuração, na qual estão dispensados da obrigatoriedade da escrituração contábil e do levantamento das demonstrações contábeis para auferir o lucro.

2.7.2.1 Pessoas Jurídicas que podem optar pelo Lucro Presumido

O primeiro requisito para a opção pelo lucro presumido é não estar obrigada ao regime de tributação lucro real.

Conforme previsto na Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013, no Art. 13, define quem pode ser optante pelo Lucro Presumido:

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

A fiscalização para essa modalidade é mais fácil, pois se necessita apenas conhecer a receita bruta total para obter o valor do tributo devido. Esse regime de apuração é direcionada para as pequenas e médias empresas, sendo que sua contabilidade é mais simples do que no lucro real.

2.7.2.2 Pessoas Jurídicas que não podem optar pelo Lucro Presumido

Primeiramente, empresas que estiverem obrigadas à apuração do lucro real, estão impedidas de optar pelo lucro presumido.

De acordo com Oliveira (2004, p. 179) não podem optar por essa modalidade, mesmo que a receita bruta total seja inferior ao mencionado limite, as empresas:

- b) que efetuem pagamento mensal pelo regime de estimativa, no decorrer do ano calendário, inclusive mediante balanço ou balancetes de suspensão ou redução de imposto;
- c) cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
- d) que obtiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- e) que são beneficiárias de isenções ou reduções do Imposto de Renda;
- f) que exercem as atividades de factoring.

2.7.2.3 Apuração do Imposto pelo Lucro Presumido

Segundo Oliveira (2007, p. 184) “o lucro presumido dever ser apurado trimestralmente nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário”.

Ainda de acordo com Oliveira (2007, p. 185) a base de cálculo no lucro presumido:

[...] é apurada a partir da receita bruta decorrente da atividade da pessoa jurídica e do resultado das demais receitas e dos ganhos de capital, sendo a receita bruta o produto das vendas de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

A base de cálculo é apurada através da aplicação de um percentual específico, na qual é calculada a partir da receita bruta auferida pela empresa durante o trimestre.

2.7.2.4 PIS e COFINS Aplicável as Empresas Tributadas Pelo Lucro Presumido

As empresas optantes pelo Lucro Presumido deverão apurar o PIS e COFINS no regime cumulativo, respectivamente, utilizando como base de cálculo.

Conforme a Lei nº 9.718/98, a base de cálculo do PIS “é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas sendo aplicada à alíquota de 0,65%.” Já para o COFINS, conforme dispõe a Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da contribuição “é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, e a alíquota geral da COFINS é 3%”.

2.7.3 LUCRO REAL

O Lucro Real é aquele apurado pela pessoa jurídica, que determina qual será o valor do imposto de renda e contribuição social apurado a partir do lucro contábil.

Segundo Oliveira (2004, p.176) discorre sobre Lucro real:

É o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período de apuração e a demonstração do lucro real devem ser transcritos no Livro do Lucro Real (LALUR).

O lucro real significa o próprio lucro tributável ajustado pelas adições ou compensações autorizadas, onde o mesmo é distinto do lucro líquido apurado contabilmente. Sua apuração pode ser realizada de duas formas: uma é pelo regime de apuração anual com recolhimentos mensais por estimativa do imposto e a outra pelo regime de apuração trimestral.

2.7.3.1 Lucro Real pelo Regime de Apuração Anual

O Lucro Real Anual é efetuado todos os meses, com o recolhimento dos tributos apurados com base em estimativas sobre a receita bruta. A empresa, ao optar por esse sistema tributário, pode compensar integralmente os prejuízos com os lucros apurados no mesmo ano calendário, porém são obrigados a pagar mensalmente o imposto apurado pela estimativa mensal. Entretanto, em 31 de Dezembro, o lucro real deverá ser apurado e comparado com o valor devido com o que já recolhido, pagando-se a diferença caso necessário.

Segundo com a Lei nº 8.981/95, em seu art. 35, diz:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

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

- a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;
- b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

Em geral, é facultativo para o contribuinte suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês.

Portanto, para as empresas que optam por este regime, é mais vantajoso, devido à compensação dos prejuízos com os lucros, apurados no mesmo ano calendário. Porém, existe a necessidade de uma contabilidade organizada e eficiente, já que os impostos são apurados e pagos mensalmente.

2.7.3.2 Lucro Real pelo Regime Trimestral

O Lucro Real Trimestral é aquele apurado pelas empresas trimestralmente, de forma definitiva com base nos resultados obtidos, mediante o levantamento das demonstrações contábeis no fim de cada trimestre, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e

31 de dezembro do ano-calendário.

Conforme instituído pela Lei nº 9.430/96, em seu art. 1º:

Art 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro, e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta lei.

§ 1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observando o disposto no art. 21 da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§ 2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido, será efetuada na data desse evento.

No Lucro Real trimestral a apuração é efetuada com base no lucro líquido contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda, podendo haver a compensação de prejuízo fiscal, desde que não ultrapasse o limite de 30% sobre o Lucro Fiscal, gerados no mesmo ano-calendário.

Em geral, esse regime torna-se menos vantajoso, pois torna-se um sistema oneroso, devido ao fato de que, caso a empresa obtenha lucro nos três primeiros trimestres e prejuízo no último, pagará imposto referente aos lucros, sem descontar nada do prejuízo obtido no último trimestre.

3. METODOLOGIA

A metodologia nos permite diversas formas diferentes de alcançar os objetivos. Objetiva mostrar e esclarecer os métodos e procedimentos utilizados para o desenvolvimento do projeto, a fim de levar a elaboração final do trabalho.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Conforme a visão Kerlinger (1980, p.40) “a palavra delineamento focaliza a maneira pela qual um problema de pesquisa é concebido e colocado em uma estrutura que se torna um guia de experimentação, coleta de dados e análise”. Sendo assim, o delineamento da pesquisa é o que norteará o pesquisador para as respostas do problema de pesquisa.

Os métodos científicos têm por intuito orientar os trabalhos científicos dando uma ampla visão da pesquisa e de seus objetivos. “Eles auxiliam a consecução da solução do problema, por meio dos procedimentos metodológicos”. (RHODEN, 2006, p.22).

Este trabalho estuda os principais fundamentos teóricos e a importância que tem o Planejamento Tributário dentro das empresas, mostrando suas características e a obrigatoriedade nos dias de hoje.

3.1.1. A Pesquisa quanto aos objetivos

Para definir e delimitar a pesquisa quanto aos objetivos podemos estudar os tipos como pesquisa exploratória, descritiva ou explicativa.

A pesquisa é caracterizada como exploratória porque, segundo Gil (2009, p.27) “a pesquisa exploratória é desenvolvida com o objetivo de proporcionar visão geral, de tipo aproximativo, acerca de determinado fato”, ou seja, serão as normas que darão suporte para a pesquisa.

Segundo Gil (1999, apud Beuren, 2012, p. 81) “a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis”. Sendo assim oferece ao pesquisador melhor forma de comparar, relatar e identificar o objeto estudado.

Já a pesquisa explicativa sob a visão de Andrade (2002, p.20):

a pesquisa explicativa é um tipo de pesquisa mais complexas, pois, além de registrar, analisar, classificar e interpretar os fenômenos estudados, procura identificar seus fatores determinantes. A pesquisa explicativa tem por objetivo aprofundar o conhecimento da realidade, procurando a razão, o porquê das coisas e por esse motivo está mais sujeita a erros.

Apresenta uma análise dos dados e informações fornecidos pelos documentos pertinentes à realização da pesquisa, que foi exposta após o consentimento dos sócios, juntamente com o escritório de contabilidade que presta serviços junto às empresas.

3.1.2 Pesquisa quanto aos Procedimentos Metodológicos

O procedimento na pesquisa científica, segundo ressalta Gil (1999, p.65) é “o elemento mais importante para a identificação de um delineamento é o procedimento adotado para a coleta de dados”. Esses procedimentos podem ser classificados como “estudo de caso, pesquisa de levantamento, pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, pesquisa participante, e pesquisa documental”, conforme descreve Beuren (2012, p.83).

O procedimento utilizado no estudo se define como uma pesquisa bibliográfica que é explicada a partir das referências teóricas publicadas por profissionais da área, objetivando uma visão mais ampla sobre o tema para as empresas. É também classificada como um estudo de caso por se tratar de circunstâncias específicas da empresa à qual se refere este trabalho, objetivando realizar e analisar o seu planejamento tributário.

O objetivo do estudo foi de utilizar métodos para ampliar o conhecimento sobre a questão da mudança do planejamento tributário para as empresas em geral, como descrito por Oliveira (2008), [...] “método nada mais é que o caminho a ser seguido para atingir o objetivo proposto, para obter um bom resultado e objetivos alcançados com a conclusão do trabalho”.

Neste estudo, usam-se os dados, dos três últimos exercícios sociais de três empresas prestadoras de serviços optantes pelo lucro presumido. Posteriormente, é feita uma análise e aplicação do planejamento tributário, das quais serão usados dados contábeis, tais como: faturamento, tributação impostos, gastos com folha de pagamento, dentre outros. Fazendo a retroativa da lei nº147/2014 do simples nacional, em forma de cálculo simulando os exercícios de 2012,2013 e 2014 para as três empresas em estudo. Portanto, consiste na comparação fiscal e análise entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido.

As atividades as quais pertencem as empresas em estudo são tributadas com base no Anexo III da LC 123/2006, tais como Serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores e

prestação de serviço de Correspondentes de instituições financeiras, sendo elas optantes pelo lucro presumido.

3.1.3 A pesquisa quanto à abordagem do problema

Quanto à abordagem do problema podemos observar duas tipologias: pesquisa quantitativa e pesquisas qualitativas.

De acordo com Richardson (1999, apud Beuren, 2012 p. 80), menciona que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Já na abordagem quantitativa Richardson (1999, p.70 apud Beuren, 2012, p.92) afirma que:

caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meios de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.

O presente trabalho se encaixa como pesquisa exploratória de abordagem qualitativa, pois fará a quantificação das informações coletadas para que as mesmas sejam classificadas e analisadas, bem como também, um estudo de caso.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Serão apresentados os procedimentos aplicados para o cálculo dos tributos, visando uma análise comparativa dos últimos três anos dentre as modalidades de tributação: Lucro Presumido e Simples Nacional, podendo verificar qual a modalidade resulta no menor desembolso financeiros para as empresas prestadoras de serviços, que sob o estudo da lei complementar vigente 147/2014, pode se constatar a possibilidade de passar a ser optante pelo simples nacional a partir do ano de 2015.

4.1 Apresentação da Empresa

O presente estudo traz a análise de três empresas prestadora de serviço, sendo a Empresa A uma prestadora de serviço do ramo de Transportes escolares, Empresa B uma prestadora de serviço do ramo manutenção e reparação mecânica de veículos automotores e a Empresa C, uma prestadora de serviço do ramo de Correspondentes de instituições financeiras, sendo elas optantes pelo regime Lucro Presumido.

A partir do levantamento de dados dos exercícios de 2012, 2013 e 2014, segue abaixo as tabelas, que demonstra a relação do faturamento mensal com base no regime tributário adotado pelas empresas pesquisadas.

O faturamento a seguir refere-se ao período de 2012 a 2014, da Empresa A o qual servirá para as análises da pesquisa.

Tabela 1 – Relação de Faturamento da Empresa A

MÊS	2012		2013		2014	
Janeiro	R\$	30.285,00	R\$	11.558,52	R\$	18.455,58
Fevereiro	R\$	34.267,45	R\$	38.414,42	R\$	30.565,47
Março	R\$	136.418,22	R\$	169.577,14	R\$	307.644,06
Abril	R\$	171.765,99	R\$	205.032,33	R\$	295.025,60
Mai	R\$	159.867,65	R\$	220.182,53	R\$	322.355,91
Junho	R\$	174.757,05	R\$	207.815,19	R\$	321.185,65
Julho	R\$	165.601,05	R\$	201.892,79	R\$	291.765,10
Agosto	R\$	137.993,34	R\$	163.399,07	R\$	212.348,70
Setembro	R\$	169.134,67	R\$	228.383,36	R\$	302.128,43
Outubro	R\$	133.726,20	R\$	209.142,91	R\$	322.971,51
Novembro	R\$	153.949,08	R\$	207.601,36	R\$	327.942,82
Dezembro	R\$	228.216,19	R\$	386.544,18	R\$	349.733,73
TOTAL	R\$	1.695.981,89	R\$	2.249.543,80	R\$	3.102.122,56

FONTE: Elaborada pela autora, como dados da pesquisa.

Na tabela de nº 02, podemos observar a relação de faturamento da empresa B, referente aos períodos de 2012 a 2014.

Tabela 2 – Relação de Faturamento da Empresa B

MÊS	2012		2013		2014	
Janeiro	R\$	357.317,64	R\$	201.790,64	R\$	56.841,30
Fevereiro	R\$	169.930,80	R\$	171.884,36	R\$	270.974,33
Março	R\$	181.695,70	R\$	341.327,02	R\$	298.820,91
Abril	R\$	203.760,61	R\$	247.930,96	R\$	248.478,38
Maio	R\$	249.481,11	R\$	134.499,46	R\$	188.930,14
Junho	R\$	181.660,38	R\$	130.360,06	R\$	-
Julho	R\$	159.757,21	R\$	175.410,94	R\$	251.474,29
Agosto	R\$	225.605,19	R\$	149.690,65	R\$	67.173,62
Setembro	R\$	174.788,48	R\$	206.021,25	R\$	361.992,51
Outubro	R\$	187.628,12	R\$	110.797,07	R\$	235.484,05
Novembro	R\$	120.094,44	R\$	185.107,17	R\$	173.114,70
Dezembro	R\$	99.670,29	R\$	177.704,01	R\$	103.395,21
TOTAL	R\$	2.311.389,97	R\$	2.232.523,59	R\$	2.256.679,44

FONTE: Elaborada pela autora, como dados da pesquisa

Na tabela de nº 03, podemos observar a relação de faturamento da empresa C, referente aos períodos de 2012 a 2014.

Tabela 3 – Relação de Faturamento da Empresa C

MÊS	2012		2013		2014	
Janeiro	R\$	418,00	R\$	29.506,78	R\$	17.868,26
Fevereiro	R\$	11.454,13	R\$	22.471,24	R\$	46.514,78
Março	R\$	7.701,23	R\$	31.645,73	R\$	41.781,40
Abril	R\$	10.752,35	R\$	36.603,29	R\$	3.194,18
Maio	R\$	2.768,88	R\$	33.612,55	R\$	53.742,01
Junho	R\$	32.643,86	R\$	29.376,99	R\$	23.751,45
Julho	R\$	14.390,84	R\$	27.618,31	R\$	23.785,99
Agosto	R\$	17.256,58	R\$	22.756,36	R\$	27.081,20
Setembro	R\$	7.388,68	R\$	20.331,07	R\$	32.366,54
Outubro	R\$	23.781,06	R\$	27.499,66	R\$	22.598,39
Novembro	R\$	9.400,00	R\$	20.593,74	R\$	21.080,48
Dezembro	R\$	15.167,36	R\$	15.789,82	R\$	20.820,54
TOTAL	R\$	153.122,97	R\$	317.805,54	R\$	334.585,22

FONTE: Elaborada pela autora, como dados da pesquisa

O faturamento servirá como base para a análise comparativa, entre as duas formas de tributação, o lucro presumido e o simples nacional.

4.1.1 Cálculo PIS e COFINS pelo Lucro Presumido

As empresas optantes pelo lucro presumido pagam o PIS e a COFINS pela forma cumulativa. Sendo as disposições sobre esse regime disciplinadas pela Lei n. 9.718/98. Esta em seu art. 8º estabelece que a alíquota da COFINS seja de 3% sobre o faturamento. Já a alíquota de PIS é de 0,65%.

A seguir as tabelas de nº04 a 12 apresentam os devidos cálculos de recolhimento de PIS e COFINS sob o faturamento dos últimos três exercícios (2012/2013/2014) das empresas em questão.

Nas tabelas de nº 04 a 06, será apresentando os cálculos de PIS e COFINS referente à Empresa A.

Tabela 04- Cálculo de PIS e COFINS ano 2012 da Empresa A

MÊS	RECEITA	PIS	COFINS
jan-12	R\$ 30.285,00	R\$ 196,85	R\$ 908,55
fev-12	R\$ 34.267,45	R\$ 222,74	R\$ 1.028,02
mar-12	R\$ 136.418,22	R\$ 886,72	R\$ 4.092,55
abr-12	R\$ 171.765,99	R\$ 1.116,48	R\$ 5.152,98
mai-12	R\$ 159.867,65	R\$ 1.039,14	R\$ 4.796,03
jun-12	R\$ 174.757,05	R\$ 1.135,92	R\$ 5.242,71
jul-12	R\$ 165.601,05	R\$ 1.076,41	R\$ 4.968,03
ago-12	R\$ 137.993,34	R\$ 896,96	R\$ 4.139,80
set-12	R\$ 169.134,67	R\$ 1.099,38	R\$ 5.074,04
out-12	R\$ 133.726,20	R\$ 869,22	R\$ 4.011,79
nov-12	R\$ 153.949,08	R\$ 1.000,67	R\$ 4.618,47
dez-12	R\$ 228.216,19	R\$ 1.483,41	R\$ 6.846,49
TOTAL	R\$ 1.695.981,89	R\$ 11.023,88	R\$ 50.879,46
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$	61.903,34

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 04, pode se observado que o montante a pago pela empresa A de PIS 0,65% e COFINS 3,0%, que equivale a 3,65% sobre o faturamento do exercício de 2012, conforme exigido por lei.

Tabela 05- Cálculo de PIS e COFINS ano 2013 da Empresa A

MÊS	RECEITA	PIS	COFINS
jan-13	R\$ 11.558,52	R\$ 75,13	R\$ 346,76
fev-13	R\$ 38.414,42	R\$ 249,69	R\$ 1.152,43
mar-13	R\$ 169.577,14	R\$ 1.102,25	R\$ 5.087,31
abr-13	R\$ 205.032,33	R\$ 1.332,71	R\$ 6.150,97
mai-13	R\$ 220.182,53	R\$ 1.431,19	R\$ 6.605,48
jun-13	R\$ 207.815,19	R\$ 1.350,80	R\$ 6.234,46
jul-13	R\$ 201.892,79	R\$ 1.312,30	R\$ 6.056,78
ago-13	R\$ 163.399,07	R\$ 1.062,09	R\$ 4.901,97
set-13	R\$ 228.383,36	R\$ 1.484,49	R\$ 6.851,50
out-13	R\$ 209.142,91	R\$ 1.359,43	R\$ 6.274,29
nov-13	R\$ 207.601,36	R\$ 1.349,41	R\$ 6.228,04
dez-13	R\$ 386.544,18	R\$ 2.512,54	R\$ 11.596,33
TOTAL	R\$ 2.249.543,80	R\$ 14.622,03	R\$ 67.486,31
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$	82.108,35

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 05, pode se observado que o montante a pago pela empresa A de PIS 0,65% e COFINS 3,0%, que equivale a 3,65% sobre o faturamento do exercício de 2013, conforme exigido por lei.

Tabela 06- Cálculo de PIS e COFINS ano 2014 da Empresa A

<u>MÊS</u>	<u>RECEITA</u>		<u>PIS</u>		<u>COFINS</u>	
jan/14	R\$	18.455,58	R\$	119,96	R\$	553,67
fev/14	R\$	30.565,47	R\$	198,68	R\$	916,96
mar/14	R\$	307.644,06	R\$	1.999,69	R\$	9.229,32
abr/14	R\$	295.025,60	R\$	1.917,67	R\$	8.850,77
mai/14	R\$	322.355,91	R\$	2.095,31	R\$	9.670,68
jun/14	R\$	321.185,65	R\$	2.087,71	R\$	9.635,57
jul/14	R\$	291.765,10	R\$	1.896,47	R\$	8.752,95
ago/14	R\$	212.348,70	R\$	1.380,27	R\$	6.370,46
set/14	R\$	302.128,43	R\$	1.963,83	R\$	9.063,85
out/14	R\$	322.971,51	R\$	2.099,31	R\$	9.689,15
nov/14	R\$	327.942,82	R\$	2.131,63	R\$	9.838,28
dez/14	R\$	349.733,73	R\$	2.273,27	R\$	10.492,01
TOTAL	R\$	3.102.122,56	R\$	20.163,80	R\$	93.063,67
TOTAL GERAL		R\$	113.227,47			

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 05, pode se observado que o montante a pago pela empresa A de PIS 0,65% e COFINS 3,0%, que equivale a 3,65% sobre o faturamento do exercício de 2014, conforme exigido por lei..

Nas tabelas de nº 07 a 09, será apresentando os cálculos de PIS e COFINS referente à Empresa B.

Tabela 07- Cálculo de PIS e COFINS ano 2012 da Empresa B

<u>MÊS</u>	<u>RECEITA</u>		<u>PIS</u>		<u>COFINS</u>	
jan/12	R\$	357.317,64	R\$	2.322,56	R\$	10.719,53
fev/12	R\$	169.930,80	R\$	1.104,55	R\$	5.097,92
mar/12	R\$	181.695,70	R\$	1.181,02	R\$	5.450,87
abr/12	R\$	203.760,61	R\$	1.324,44	R\$	6.112,82
mai/12	R\$	249.481,11	R\$	1.621,63	R\$	7.484,43
jun/12	R\$	181.660,38	R\$	1.180,79	R\$	5.449,81
jul/12	R\$	159.757,21	R\$	1.038,42	R\$	4.792,72
ago/12	R\$	225.605,19	R\$	1.466,43	R\$	6.768,16
set/12	R\$	174.788,48	R\$	1.136,13	R\$	5.243,65
out/12	R\$	187.628,12	R\$	1.219,58	R\$	5.628,84
nov/12	R\$	120.094,44	R\$	780,61	R\$	3.602,83
dez/12	R\$	99.670,29	R\$	647,86	R\$	2.990,11
TOTAL	R\$	2.311.389,97	R\$	15.024,03	R\$	69.341,70
TOTAL GERAL		R\$	84.365,73			

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa

Na tabela de nº 07, pode se observado que o montante a pago pela empresa B de PIS 0,65% e COFINS 3,0%, que equivale a 3,65% sobre o faturamento do exercício de 2012, conforme exigido por lei.

Tabela 08- Cálculo de PIS e COFINS ano 2013 da Empresa B

MÊS	RECEITA		PIS		COFINS	
jan/13	R\$	201.790,64	R\$	1.311,64	R\$	6.053,72
fev/13	R\$	171.884,36	R\$	1.117,25	R\$	5.156,53
mar/13	R\$	341.327,02	R\$	2.218,63	R\$	10.239,81
abr/13	R\$	247.930,96	R\$	1.611,55	R\$	7.437,93
mai/13	R\$	134.499,46	R\$	874,25	R\$	4.034,98
jun/13	R\$	130.360,06	R\$	847,34	R\$	3.910,80
jul/13	R\$	175.410,94	R\$	1.140,17	R\$	5.262,33
ago/13	R\$	149.690,65	R\$	972,99	R\$	4.490,72
set/13	R\$	206.021,25	R\$	1.339,14	R\$	6.180,64
out/13	R\$	110.797,07	R\$	720,18	R\$	3.323,91
nov/13	R\$	185.107,17	R\$	1.203,20	R\$	5.553,22
dez/13	R\$	177.704,01	R\$	1.155,08	R\$	5.331,12
TOTAL	R\$	2.232.523,59	R\$	14.511,40	R\$	66.975,71
TOTAL DE TRIBUTOS			R\$	81.487,11		

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 08, pode se observado que o montante a pago pela empresa B de PIS 0,65% e COFINS 3,0%, que equivale a 3,65% sobre o faturamento do exercício de 2013, conforme exigido por lei.

Tabela 09- Cálculo de PIS e COFINS ano 2014 da Empresa B

MÊS	RECEITA		PIS		COFINS	
jan/14	R\$	56.841,30	R\$	369,47	R\$	1.705,24
fev/14	R\$	270.974,33	R\$	1.761,33	R\$	8.129,23
mar/14	R\$	298.820,91	R\$	1.942,34	R\$	8.964,63
abr/14	R\$	248.478,38	R\$	1.615,11	R\$	7.454,35
mai/14	R\$	188.930,14	R\$	1.228,05	R\$	5.667,90
jun/14	R\$	-	R\$	-	R\$	-
jul/14	R\$	251.474,29	R\$	1.634,58	R\$	7.544,23
ago/14	R\$	67.173,62	R\$	436,63	R\$	2.015,21
set/14	R\$	361.992,51	R\$	2.352,95	R\$	10.859,78
out/14	R\$	235.484,05	R\$	1.530,65	R\$	7.064,52
nov/14	R\$	173.114,70	R\$	1.125,25	R\$	5.193,44
dez/14	R\$	103.395,21	R\$	672,07	R\$	3.101,86
TOTAL	R\$	2.256.679,44	R\$	14.668,43	R\$	67.700,39
TOTAL GERAL			R\$	82.368,82		

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 09, pode se observado que o montante a pago pela empresa B de PIS 0,65% e COFINS 3,0%, que equivale a 3,65% sobre o faturamento do exercício de 2014, conforme exigido por lei.

Já nas tabelas de nº 10,11 e 12, refere-se ao cálculo de PIS e COFINS da empresa C, referentes os anos de 2012, 2013 e 2014.

Tabela 10- Cálculo de PIS e COFINS ano 2012 da Empresa C

<u>MÊS</u>	<u>RECEITA</u>		<u>PIS</u>		<u>COFINS</u>	
jan/12	R\$	418,00	R\$	2,72	R\$	12,54
fev/12	R\$	11.454,13	R\$	74,45	R\$	343,62
mar/12	R\$	7.701,23	R\$	50,06	R\$	231,04
abr/12	R\$	10.752,35	R\$	69,89	R\$	322,57
mai/12	R\$	2.768,88	R\$	18,00	R\$	83,07
jun/12	R\$	32.643,86	R\$	212,19	R\$	979,32
jul/12	R\$	14.390,84	R\$	93,54	R\$	431,73
ago/12	R\$	17.256,58	R\$	112,17	R\$	517,70
set/12	R\$	7.388,68	R\$	48,03	R\$	221,66
out/12	R\$	23.781,06	R\$	154,58	R\$	713,43
nov/12	R\$	9.400,00	R\$	61,10	R\$	282,00
dez/12	R\$	15.167,36	R\$	98,59	R\$	455,02
TOTAL	R\$	153.122,97	R\$	995,30	R\$	4.593,69
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$		5.588,99		

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 10, pode se observado que o montante a pago pela empresa C de PIS 0,65% e COFINS 3,0%, que equivale a 3,65% sobre o faturamento do exercício de 2012, conforme exigido por lei.

Tabela 11- Cálculo de PIS e COFINS ano 2013 da Empresa C

<u>MÊS</u>	<u>RECEITA</u>		<u>PIS</u>		<u>COFINS</u>	
jan/13	R\$	29.506,78	R\$	191,79	R\$	885,20
fev/13	R\$	22.471,24	R\$	146,06	R\$	674,14
mar/13	R\$	31.645,73	R\$	205,70	R\$	949,37
abr/13	R\$	36.603,29	R\$	237,92	R\$	1.098,10
mai/13	R\$	33.612,55	R\$	218,48	R\$	1.008,38
jun/13	R\$	29.376,99	R\$	190,95	R\$	881,31
jul/13	R\$	27.618,31	R\$	179,52	R\$	828,55
ago/13	R\$	22.756,36	R\$	147,92	R\$	682,69
set/13	R\$	20.331,07	R\$	132,15	R\$	609,93
out/13	R\$	27.499,66	R\$	178,75	R\$	824,99
nov/13	R\$	20.593,74	R\$	133,86	R\$	617,81
dez/13	R\$	15.789,82	R\$	102,63	R\$	473,69
TOTAL	R\$	317.805,54	R\$	2.065,74	R\$	9.534,17
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$		11.599,90		

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 11, pode se observado que o montante a pago pela empresa C de PIS 0,65% e COFINS 3,0%, que equivale a 3,65% sobre o faturamento do exercício de 2013, conforme exigido por lei.

Tabela 12- Cálculo de PIS e COFINS ano 2014 da Empresa C

<u>MÊS</u>	<u>RECEITA</u>	<u>PIS</u>	<u>COFINS</u>
jan/14	R\$ 17.868,26	R\$ 116,14	R\$ 536,05
fev/14	R\$ 46.514,78	R\$ 302,35	R\$ 1.395,44
mar/14	R\$ 41.781,40	R\$ 271,58	R\$ 1.253,44
abr/14	R\$ 3.194,18	R\$ 20,76	R\$ 95,83
mai/14	R\$ 53.742,01	R\$ 349,32	R\$ 1.612,26
jun/14	R\$ 23.751,45	R\$ 154,38	R\$ 712,54
jul/14	R\$ 23.785,99	R\$ 154,61	R\$ 713,58
ago/14	R\$ 27.081,20	R\$ 176,03	R\$ 812,44
set/14	R\$ 32.366,54	R\$ 210,38	R\$ 971,00
out/14	R\$ 22.598,39	R\$ 146,89	R\$ 677,95
nov/14	R\$ 21.080,48	R\$ 137,02	R\$ 632,41
dez/14	R\$ 20.820,54	R\$ 135,33	R\$ 624,62
TOTAL	R\$ 334.585,22	R\$ 2.174,80	R\$ 10.037,56
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$	12.212,36

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Para o recolhimento do PIS e do COFINS, aplica-se a alíquota de 0,65% e 3%, respectivamente, mensalmente sobre o faturamento bruto auferido, deduzindo-se os valores retidos no mês.

O ISS é de caráter municipal que incide sobre a prestação de serviços, as alíquotas variam de acordo com cada município e de cada atividade, apurado e recolhido mensalmente com base no faturamento de serviços. A alíquota usada pelas empresas em estudo em suas atividades é de 5%, conforme demonstrado no cálculo do ISS.

Na tabela de nº 13, demonstra o cálculo do ISS da Empresa A, referente ao ano de 2012.

Tabela 13- Cálculo dos dados coletados de ISS do ano 2012 da Empresa A

<u>MÊS</u>	<u>RECEITA</u>	<u>ISS</u>
jan-12	R\$ 30.285,00	R\$ 1.514,25
fev-12	R\$ 34.267,45	R\$ 1.713,37
mar-12	R\$ 136.418,22	R\$ 6.820,91
abr-12	R\$ 171.765,99	R\$ 8.588,30
mai-12	R\$ 159.867,65	R\$ 7.993,38
jun-12	R\$ 174.757,05	R\$ 8.737,85
jul-12	R\$ 165.601,05	R\$ 8.280,05
ago-12	R\$ 137.993,34	R\$ 6.899,67
set-12	R\$ 169.134,67	R\$ 8.456,73
out-12	R\$ 133.726,20	R\$ 6.686,31
nov-12	R\$ 153.949,08	R\$ 7.697,45
dez-12	R\$ 228.216,19	R\$ 11.410,81
TOTAL	R\$ 1.695.981,89	R\$ 84.799,09

FONTE: Elaborado pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa...

Na tabela de nº 14, demonstra o cálculo do ISS da Empresa A, referente ao ano de 2013.

Tabela 14- Cálculo dos dados coletados de ISS do ano 2013 da Empresa A

<u>MÊS</u>	<u>RECEITA</u>		<u>ISS</u>	
jan-13	R\$	11.558,52	R\$	577,93
fev-13	R\$	38.414,42	R\$	1.920,72
mar-13	R\$	169.577,14	R\$	8.478,86
abr-13	R\$	205.032,33	R\$	10.251,62
mai-13	R\$	220.182,53	R\$	11.009,13
jun-13	R\$	207.815,19	R\$	10.390,76
jul-13	R\$	201.892,79	R\$	10.094,64
ago-13	R\$	163.399,07	R\$	8.169,95
set-13	R\$	228.383,36	R\$	11.419,17
out-13	R\$	209.142,91	R\$	10.457,15
nov-13	R\$	207.601,36	R\$	10.380,07
dez-13	R\$	386.544,18	R\$	19.327,21
TOTAL	R\$	2.249.543,80	R\$	112.477,19

FONTE: Elaborado pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa...

Na tabela de nº 15, demonstra o cálculo do ISS da Empresa A, referente ao ano de 2014 .

Tabela 15- Cálculo dos dados coletados de ISS do ano 2014 da Empresa A

<u>MÊS</u>	<u>RECEITA</u>		<u>ISS</u>	
jan-14	R\$	18.455,58	R\$	922,78
fev-14	R\$	30.565,47	R\$	1.528,27
mar-14	R\$	307.644,06	R\$	15.382,20
abr-14	R\$	295.025,60	R\$	14.751,28
mai-14	R\$	322.355,91	R\$	16.117,80
jun-14	R\$	321.185,65	R\$	16.059,28
jul-14	R\$	291.765,10	R\$	14.588,26
ago-14	R\$	212.348,70	R\$	10.617,44
set-14	R\$	302.128,43	R\$	15.106,42
out-14	R\$	322.971,51	R\$	16.148,58
nov-14	R\$	327.942,82	R\$	16.397,14
dez-14	R\$	349.733,73	R\$	17.486,69
TOTAL	R\$	3.102.122,56	R\$	155.106,13

FONTE: Elaborado pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa...

Para ISS da Empresa A, foi usado para efeito de cálculo á alíquota de 5% sobre o faturamento nos últimos três exercícios.

Já tabela de nº 16, demonstra o cálculo do ISS da Empresa B, referente ao ano de 2012

Tabela 16- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2012 da Empresa B

MÊS	RECEITA		ISS	
jan-12	R\$	357.317,64	R\$	17.865,88
fev-12	R\$	169.930,80	R\$	8.496,54
mar-12	R\$	181.695,70	R\$	9.084,79
abr-12	R\$	203.760,61	R\$	10.188,03
mai-12	R\$	249.481,11	R\$	12.474,06
jun-12	R\$	181.660,38	R\$	9.083,02
jul-12	R\$	159.757,21	R\$	7.987,86
ago-12	R\$	225.605,19	R\$	11.280,26
set-12	R\$	174.788,48	R\$	8.739,42
out-12	R\$	187.628,12	R\$	9.381,41
nov-12	R\$	120.094,44	R\$	6.004,72
dez-12	R\$	99.670,29	R\$	4.983,51
TOTAL	R\$	2.311.389,97	R\$	115.569,50

FONTE: Elaborado pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa.....

A tabela de nº 27 apresenta o montante pago de ISS, pela empresa C, referente ao ano de 2013.

Tabela 17- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2013 da Empresa B

MÊS	RECEITA		ISS	
jan-13	R\$	201.790,64	R\$	10.089,53
fev-13	R\$	171.884,36	R\$	8.594,22
mar-13	R\$	341.327,02	R\$	17.066,35
abr-13	R\$	247.930,96	R\$	12.396,55
mai-13	R\$	134.499,46	R\$	6.724,97
jun-13	R\$	130.360,06	R\$	6.518,00
jul-13	R\$	175.410,94	R\$	8.770,55
ago-13	R\$	149.690,65	R\$	7.484,53
set-13	R\$	206.021,25	R\$	10.301,06
out-13	R\$	110.797,07	R\$	5.539,85
nov-13	R\$	185.107,17	R\$	9.255,36
dez-13	R\$	177.704,01	R\$	8.885,20
TOTAL	R\$	2.232.523,59	R\$	111.626,18

FONTE: Elaborado pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa...

A tabela de nº 18 apresenta o montante pago de ISS pela empresa C, referente ao ano de 2013.

Tabela 18- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2014 da Empresa B

MÊS	RECEITA		ISS	
jan-14	R\$	56.841,30	R\$	2.842,07
fev-14	R\$	270.974,33	R\$	13.548,72
mar-14	R\$	298.820,91	R\$	14.941,05
abr-14	R\$	248.478,38	R\$	12.423,92
mai-14	R\$	188.930,14	R\$	9.446,51
jun-14	R\$	-	R\$	-
jul-14	R\$	251.474,29	R\$	12.573,71
ago-14	R\$	67.173,62	R\$	3.358,68
set-14	R\$	361.992,51	R\$	18.099,63
out-14	R\$	235.484,05	R\$	11.774,20
nov-14	R\$	173.114,70	R\$	8.655,74
dez-14	R\$	103.395,21	R\$	5.169,76
TOTAL	R\$	2.256.679,44	R\$	112.833,97

FONTE: Elaborado pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa...

Para ISS da Empresa B, foi usado para efeito de cálculo a alíquota de 5% sobre o faturamento nos últimos três exercícios.

A tabela de nº 19 apresenta o montante pago de ISS, pela empresa C, referente ao ano de 2012.

Tabela 19- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2012 da Empresa C

MÊS	RECEITA		ISS	
jan-12	R\$	418,00	R\$	20,90
fev-12	R\$	11.454,13	R\$	572,71
mar-12	R\$	7.701,23	R\$	385,06
abr-12	R\$	10.752,35	R\$	537,62
mai-12	R\$	2.768,88	R\$	138,44
jun-12	R\$	32.643,86	R\$	1.632,19
jul-12	R\$	14.390,84	R\$	719,54
ago-12	R\$	17.256,58	R\$	862,83
set-12	R\$	7.388,68	R\$	369,43
out-12	R\$	23.781,06	R\$	1.189,05
nov-12	R\$	9.400,00	R\$	470,00
dez-12	R\$	15.167,36	R\$	758,37
TOTAL	R\$	153.122,97	R\$	7.656,15

FONTE: Elaborado pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa...

A tabela de nº 20 apresenta o montante pago de ISS pela empresa C, referente ao ano de 2013.

Tabela 20- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2013 da Empresa C

MÊS	RECEITA	ISS
jan-13	R\$ 29.506,78	R\$ 1.475,34
fev-13	R\$ 22.471,24	R\$ 1.123,56
mar-13	R\$ 31.645,73	R\$ 1.582,29
abr-13	R\$ 36.603,29	R\$ 1.830,16
mai-13	R\$ 33.612,55	R\$ 1.680,63
jun-13	R\$ 29.376,99	R\$ 1.468,85
jul-13	R\$ 27.618,31	R\$ 1.380,92
ago-13	R\$ 22.756,36	R\$ 1.137,82
set-13	R\$ 20.331,07	R\$ 1.016,55
out-13	R\$ 27.499,66	R\$ 1.374,98
nov-13	R\$ 20.593,74	R\$ 1.029,69
dez-13	R\$ 15.789,82	R\$ 789,49
TOTAL	R\$ 317.805,54	R\$ 15.890,28

FONTE: Elaborado pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa...

A tabela de nº 21 apresenta o montante pago de ISS, pela empresa C, referente ao ano de 2013.

Tabela 21- Cálculo do ISS sobre o faturamento do ano de 2014 da Empresa C

MÊS	RECEITA	ISS
jan-14	R\$ 17.868,26	R\$ 893,41
fev-14	R\$ 46.514,78	R\$ 2.325,74
mar-14	R\$ 41.781,40	R\$ 2.089,07
abr-14	R\$ 3.194,18	R\$ 159,71
mai-14	R\$ 53.742,01	R\$ 2.687,10
jun-14	R\$ 23.751,45	R\$ 1.187,57
jul-14	R\$ 23.785,99	R\$ 1.189,30
ago-14	R\$ 27.081,20	R\$ 1.354,06
set-14	R\$ 32.366,54	R\$ 1.618,33
out-14	R\$ 22.598,39	R\$ 1.129,92
nov-14	R\$ 21.080,48	R\$ 1.054,02
dez-14	R\$ 20.820,54	R\$ 1.041,03
TOTAL	R\$ 334.585,22	R\$ 16.729,26

FONTE: Elaborado pela autora, com base base nos dados da empresa estuda.

Para a Empresa C, usou-se para efeito de cálculo a alíquota de 5% constante nos três exercícios, sobre o faturamento.

4.1.2 Cálculo IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido

A pessoa jurídica apura os tributos com base em percentuais aplicados sobre o faturamento e recolhe trimestralmente o IRPJ e a CSLL.

Com base no faturamento o cálculo do montante recolhido pela empresa A, B e C nos anos de 2012, 2013 e 2014 de IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido, seguem as tabelas de nº22 a 30.

Para a apuração do IRPJ e CSLL, aplica-se a presunção o percentual de 16% sobre o faturamento no trimestre para obter a base de cálculo, e em seguida, aplica-se a alíquota de 15% sobre a base de cálculo do IRPJ (BC IR) e 10% de adicional (AC IR) sobre a base que exceder a R\$ 60.000,00, já para CSLL aplica-se a alíquota de 9% sobre a base de cálculo do CSLL (BC CS), no trimestre para obter o valor a recolher.

A tabela de nº 22 apresenta o montante pago pela empresa A de IRPJ e CSLL, referente ao exercício de 2012.

Tabela 22- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2012 da Empresa A

MÊS	RECEITA	BC IR	ADC IR	IR	BC CS	CS
jan-12	R\$ 30.285,00					
fev-12	R\$ 34.267,45					
mar-12	R\$ 136.418,22	R\$ 32.155,31	R\$ -	R\$ 4.823,30	R\$ 32.155,31	R\$ 2.893,98
abr-12	R\$ 171.765,99					
mai-12	R\$ 159.867,65					
jun-12	R\$ 174.757,05	R\$ 81.022,51	R\$ 2.102,25	R\$ 14.255,63	R\$ 81.022,51	R\$ 7.292,03
jul-12	R\$ 165.601,05					
ago-12	R\$ 137.993,34					
set-12	R\$ 169.134,67	R\$ 75.636,65	R\$ 1.563,66	R\$ 12.909,16	R\$ 75.636,65	R\$ 6.807,30
out-12	R\$ 133.726,20					
nov-12	R\$ 153.949,08					
dez-12	R\$ 228.216,19	R\$ 82.542,64	R\$ 2.254,26	R\$ 14.635,66	R\$ 82.542,64	R\$ 7.428,84
TOTAL	R\$ 1.695.981,89			R\$ 46.623,74		R\$ 24.422,14
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$				71.045,88

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

No ano de 2012, a empresa A obteve um custo tributário com IR e CS, equivalente aproximadamente de 4,19%, sobre o faturamento.

A tabela de nº 23 apresenta o montante pago pela empresa A de IRPJ e CSLL, referente ao exercício de 2013.

Tabela 23- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2013 da Empresa A

MÊS	RECEITA	BC IR	ADC IR	IR	BC CS	CS
jan-13	R\$ 11.558,52					
fev-13	R\$ 38.414,42					
mar-13	R\$ 169.577,14	R\$ 35.128,01	R\$ -	R\$ 5.269,20	R\$ 35.128,01	R\$ 3.161,52
abr-13	R\$ 205.032,33					
mai-13	R\$ 220.182,53					
jun-13	R\$ 207.815,19	R\$ 101.284,81	R\$ 4.128,48	R\$ 19.321,20	R\$ 101.284,81	R\$ 9.115,63
jul-13	R\$ 201.892,79					
ago-13	R\$ 163.399,07					
set-13	R\$ 228.383,36	R\$ 94.988,04	R\$ 3.498,80	R\$ 17.747,01	R\$ 94.988,04	R\$ 8.548,92
out-13	R\$ 209.142,91					
nov-13	R\$ 207.601,36					
dez-13	R\$ 386.544,18	R\$ 128.526,15	R\$ 6.852,62	R\$ 26.131,54	R\$ 128.526,15	R\$ 11.567,35
TOTAL	R\$ 2.249.543,80			R\$ 68.468,95		R\$ 32.393,43
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$				100.862,38

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Já no ano de 2013 a empresa A obteve um custo tributário com IR e CS, equivalente aproximadamente de 4,48%, sobre o faturamento.

A tabela de nº 24 apresenta o montante pago pela empresa A de IRPJ e CSLL, referente ao exercício de 2014.

Tabela 24- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2014 da Empresa A

MÊS	RECEITA	BC IR	ADC IR	IR	BC CS	CS
jan-14	R\$ 18.455,58					
fev-14	R\$ 30.565,47					
mar-14	R\$ 307.644,06	R\$ 57.066,42	R\$ -	R\$ 8.559,96	R\$ 57.066,42	R\$ 5.135,98
abr-14	R\$ 295.025,60					
mai-14	R\$ 322.355,91					
jun-14	R\$ 321.185,65	R\$ 150.170,75	R\$ 9.017,07	R\$ 31.542,69	R\$ 150.170,75	R\$ 13.515,37
jul-14	R\$ 291.765,10					
ago-14	R\$ 212.348,70					
set-14	R\$ 302.128,43	R\$ 128.998,76	R\$ 6.899,88	R\$ 26.249,69	R\$ 128.998,76	R\$ 11.609,89
out-14	R\$ 322.971,51					
nov-14	R\$ 327.942,82					
dez-14	R\$ 349.733,73	R\$ 160.103,69	R\$ 10.010,37	R\$ 34.025,92	R\$ 160.103,69	R\$ 14.409,33
TOTAL	R\$ 3.102.122,56			R\$ 100.378,26		R\$ 44.670,56
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$				145.048,83

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

A empresa A, no ano de 2014 obteve um custo tributário com IR e CS, equivalente aproximadamente de 4,67%, sobre o faturamento, valor esse superior aos anos anteriores, pelo fato do faturamento da empresa ter sido maior.

Para a apuração do IRPJ e CSLL da empresa B, aplica-se a presunção o percentual do 32% sobre o faturamento no trimestre para obter a base de cálculo, e em seguida, aplica-se a alíquota de 15% sobre a base de cálculo do IRPJ (BC IR) e 10% de adicional (AC IR) sobre a base que exceder a R\$ 60.000,00, já para CSLL aplica-se a alíquota de 9% sobre a base de cálculo do CSLL (BC CS), no trimestre para obter o valor a recolher.

Na Tabela de nº25, apresenta o cálculo de IR e CS, do ano de 2012 da Empresa B.

Tabela 25- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2012 da Empresa B

MÊS	RECEITA	BC IR	ADC IR	IR	BC CS	CS
jan-12	R\$ 357.317,64					
fev-12	R\$ 169.930,80					
mar-12	R\$ 181.695,70	R\$226.862,12	R\$16.686,21	R\$ 50.715,53	R\$226.862,12	R\$ 20.417,59
abr-12	R\$ 203.760,61					
mai-12	R\$ 249.481,11					
jun-12	R\$ 181.660,38	R\$203.168,67	R\$14.316,87	R\$ 44.792,17	R\$203.168,67	R\$ 18.285,18
jul-12	R\$ 159.757,21					
ago-12	R\$ 225.605,19					
set-12	R\$ 174.788,48	R\$179.248,28	R\$11.924,83	R\$ 38.812,07	R\$179.248,28	R\$ 16.132,35
out-12	R\$ 187.628,12					
nov-12	R\$ 120.094,44					
dez-12	R\$ 99.670,29	R\$130.365,71	R\$7.036,57	R\$ 26.591,43	R\$130.365,71	R\$ 11.732,91
TOTAL	R\$ 2.311.389,97			R\$ 160.911,20		R\$ 66.568,03
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$				227.479,23

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

No ano de 2012, a empresa B obteve um custo tributário com IR e CS, aproximadamente de 9,84%, sobre o faturamento.

Na Tabela de nº 26, apresenta o montante pago de IR e CS, do ano de 2014 da Empresa B.

Tabela 26- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2013 da Empresa B

MÊS	RECEITA	BC IR	ADC IR	IR	BC CS	CS
jan-13	R\$ 201.790,64					
fev-13	R\$ 171.884,36					
mar-13	R\$ 341.327,02	R\$228.800,65	R\$16.880,06	R\$51.200,16	R\$228.800,65	R\$20.592,06
abr-13	R\$ 247.930,96					
mai-13	R\$ 134.499,46					
jun-13	R\$ 130.360,06	R\$164.092,95	R\$10.409,30	R\$35.023,24	R\$164.092,95	R\$14.768,37
jul-13	R\$ 175.410,94					
ago-13	R\$ 149.690,65					
set-13	R\$ 206.021,25	R\$169.959,31	R\$10.995,93	R\$36.489,83	R\$169.959,31	R\$15.296,34
out-13	R\$ 110.797,07					
nov-13	R\$ 185.107,17					
dez-13	R\$ 177.704,01	R\$151.554,64	R\$9.155,46	R\$31.888,66	R\$151.554,64	R\$13.639,92
TOTAL	R\$ 2.232.523,59			R\$154.601,89		R\$64.296,68
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$				218.898,57

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Já no ano de 2013 a empresa B obteve um custo tributário com IR e CS, equivalente aproximadamente de 9,80%, sobre o faturamento.

Na Tabela de nº 27, apresenta o montante pago de IR e CS, do ano de 2014 da Empresa B.

Tabela 27- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2014 da Empresa B

MÊS	RECEITA	BC IR	ADC IR	IR	BC CS	CS
jan-14	R\$ 56.841,30					
fev-14	R\$ 270.974,33					
mar-14	R\$ 298.820,91	R\$ 200.523,69	R\$ 14.052,37	R\$ 44.130,92	R\$ 200.523,69	R\$ 18.047,13
abr-14	R\$ 248.478,38					
mai-14	R\$ 188.930,14					
jun-14	R\$ -	R\$ 139.970,73	R\$ 7.997,07	R\$ 28.992,68	R\$ 139.970,73	R\$ 12.597,37
jul-14	R\$ 251.474,29					
ago-14	R\$ 67.173,62					
set-14	R\$ 361.992,51	R\$ 217.804,93	R\$ 15.780,49	R\$ 48.451,23	R\$ 217.804,93	R\$ 19.602,44
out-14	R\$ 235.484,05					
nov-14	R\$ 173.114,70					
dez-14	R\$ 103.395,21	R\$ 163.838,07	R\$ 10.383,81	R\$ 34.959,52	R\$ 163.838,07	R\$ 14.745,43
TOTAL	R\$ 2.256.679,44			R\$ 156.534,36		R\$ 64.992,37
TOTAL DE TRIBUTOS		R\$				221.526,72

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

A empresa B, no ano de 2014 obteve um custo tributário com IR e CS, equivalente aproximadamente de 9,81%, sobre o faturamento.

Para a apuração do IRPJ e CSLL da empresa C, aplica-se também a presunção do percentual de 32% sobre o faturamento no trimestre para obter a base de cálculo, e em seguida, aplica-se à alíquota de 15% sobre a base de cálculo do IRPJ (BC IR) e 10% de adicional (AC IR) sobre a base que exceder a R\$ 60.000,00, já para CSLL aplica-se a alíquota de 9% sobre a base de cálculo do CSLL (BC CS), no trimestre para obter o valor a recolher.

Na Tabela de nº 28, apresenta o montante pago de IR e CS, do ano de 2012 da Empresa C.

Tabela 28- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2012 da Empresa C

MÊS	RECEITA	BC IR 32%	ADC IR	IR	BC CS	CS
jan-12	R\$ 418,00					
fev-12	R\$ 11.454,13					
mar-12	R\$ 7.701,23	R\$ 6.263,48	R\$ -	R\$ 939,52	R\$ 6.263,48	R\$ 563,71
abr-12	R\$ 10.752,35					
mai-12	R\$ 2.768,88					
jun-12	R\$ 32.643,86	R\$14.772,83	R\$ -	R\$ 2.215,92	R\$ 14.772,83	R\$ 1.329,55
jul-12	R\$ 14.390,84					
ago-12	R\$ 17.256,58					
set-12	R\$ 7.388,68	R\$12.491,55	R\$ -	R\$ 1.873,73	R\$ 12.491,55	R\$ 1.124,24
out-12	R\$ 23.781,06					
nov-12	R\$ 9.400,00					
dez-12	R\$ 15.167,36	R\$15.471,49	R\$ -	R\$ 2.320,72	R\$ 15.471,49	R\$ 1.392,43
TOTAL	R\$ 153.122,97			R\$ 7.349,90		R\$ 4.409,94
TOTAL DE TRIBUTOS	R\$					11.759,84

FONTE: Elaborada pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa.

A empresa C, no ano de 2012 obteve um custo tributário com IR e CS, aproximadamente de 7,68%, sobre o faturamento.

Na Tabela de nº 29, apresenta o montante pago de IR e CS, do ano de 2013 da Empresa C.

Tabela 29- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2013 da Empresa C

MÊS	RECEITA	BC IR 32%	ADC IR	IR	BC CS	CS
jan-13	R\$ 29.506,78					
fev-13	R\$ 22.471,24					
mar-13	R\$ 31.645,73	R\$26.759,60	R\$ -	R\$ 4.013,94	R\$ 26.759,60	R\$ 2.408,36
abr-13	R\$ 36.603,29					
mai-13	R\$ 33.612,55					
jun-13	R\$ 29.376,99	R\$ 31.869,71	R\$ -	R\$ 4.780,46	R\$ 31.869,71	R\$ 2.868,27
jul-13	R\$ 27.618,31					
ago-13	R\$ 22.756,36					
set-13	R\$ 20.331,07	R\$ 22.625,84	R\$ -	R\$ 3.393,88	R\$ 22.625,84	R\$ 2.036,33
out-13	R\$ 27.499,66					
nov-13	R\$ 20.593,74					
dez-13	R\$ 15.789,82	R\$ 20.442,63	R\$ -	R\$ 3.066,39	R\$ 20.442,63	R\$ 1.839,84
TOTAL	R\$ 317.805,54			R\$15.254,67		R\$ 9.152,80
TOTAL DE TRIBUTOS	R\$					24.407,47

FONTE: Elaborada pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa.

A empresa C, no ano de 2013 obteve um custo tributário com IR e CS, também foi de aproximadamente de 7,68%, sobre o faturamento.

Na Tabela de nº 29, apresenta o montante pago de IR e CS, do ano de 2013 da Empresa C.

Tabela 30- Cálculo do IRPJ e CSLL ano 2014 da Empresa C

MÊS	RECEITA	BC IR 32%	ADC IR	IR	BC CS	CS
jan-14	R\$ 17.868,26					
fev-14	R\$ 46.514,78					
mar-14	R\$ 41.781,40	R\$ 77.753,09	R\$ 1.775,31	R\$ 13.438,27	R\$ 33.972,62	R\$ 3.057,54
abr-14	R\$ 3.194,18					
mai-14	R\$ 53.742,01					
jun-14	R\$ 23.751,45	R\$ 64.536,65	R\$ 453,67	R\$ 10.134,16	R\$ 25.820,04	R\$ 2.323,80
jul-14	R\$ 23.785,99					
ago-14	R\$ 27.081,20					
set-14	R\$ 32.366,54	R\$ 61.224,48	R\$ 122,45	R\$ 9.306,12	R\$ 26.634,79	R\$ 2.397,13
out-14	R\$ 22.598,39					
nov-14	R\$ 21.080,48					
dez-14	R\$ 20.820,54	R\$ 50.341,44	R\$ -	R\$ 7.551,22	R\$ 20.639,81	R\$ 1.857,58
TOTAL	R\$ 334.585,22			R\$ 40.429,77		R\$ 9.636,05
TOTAL DE TRIBUTOS		RS		50.065,83		

FONTE: Elaborada pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa.

Já para o ano de 2014, a empresa obteve um custo tributário de aproximadamente de 14,96%, valor esse superior aos dos anos anteriores, pelo fato do faturamento ter sido maior.

4.1.3 Cálculo do INSS sobre Folha de Pagamento pelo Lucro Presumido

Segue abaixo o quadro de nº 02 comparando às alíquotas pertinentes ao lucro presumido e simples nacional.

Quadro nº 02 – Comparativo das alíquotas pertinentes a folha de pagamento entre Lucro Presumido e Simples Nacional.

PERCENTUAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO			PERCENTUAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO		
LUCRO PRESUMIDO			SIMPLES NACIONAL		
INSS EMPRESA	AT	TERCEIROS	INSS EMPRESA	AT	TERCEIROS
20%	%	5,8%	0%	%	0%

Quadro nº 02 – Comparativo das alíquotas pertinentes a folha de pagamento entre Lucro Presumido e Simples Nacional. FONTE: Elaborada pela autora.

Os empregadores enquadrados no Lucro Presumido devem recolher obrigatoriamente a contribuição patronal ao INSS, a contribuição sobre o risco acidente de trabalho (RAT) e a contribuição a terceiros, conforme mencionado por OLIVEIRA (2002).

Sobre INSS pelo regime lucro presumido, aplicou-se para efeito de análise a alíquota 26,8% sobre os rendimentos brutos da folha de pagamento mensal das empresas em estudo. Sendo que essa alíquota está dividida em 20% para a parte patronal, 1% para o SAT e 5,8% para terceiros.

Nas tabelas de nº31 á 39 são apresentados os cálculos do INSS das três empresas em questão, com base no regime tributário lucro presumido, dos exercícios de 2012, 2013 e 2014.

Tabela 31- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa A ano de 2012

MÊS	FOLHA DE PAGTO		INSS	
jan-12	R\$	-	R\$	-
fev-12	R\$	14.424,20	R\$	3.865,69
mar-12	R\$	16.124,64	R\$	4.321,40
abr-12	R\$	18.136,68	R\$	4.860,63
mai-12	R\$	18.042,60	R\$	4.835,42
jun-12	R\$	16.286,36	R\$	4.364,74
jul-12	R\$	17.461,09	R\$	4.679,57
ago-12	R\$	17.522,39	R\$	4.696,00
set-12	R\$	16.230,72	R\$	4.349,83
out-12	R\$	13.062,00	R\$	3.500,62
nov-12	R\$	18.378,31	R\$	4.925,39
dez-12	R\$	12.914,92	R\$	3.461,20
TOTAL	R\$	178.583,91	R\$	47.860,49

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº32, apresenta o valor recolhido de INSS pela empresa A no ano de 2012, pelo lucro presumido.

Tabela 32- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa A ano de 2013

MÊS	FOLHA DE PAGTO		INSS	
jan-13	R\$	4.174,83	R\$	1.118,85
fev-13	R\$	8.222,54	R\$	2.203,64
mar-13	R\$	9.770,60	R\$	2.618,52
abr-13	R\$	14.221,29	R\$	3.811,31
mai-13	R\$	12.467,58	R\$	3.341,31
jun-13	R\$	11.904,71	R\$	3.190,46
jul-13	R\$	14.245,40	R\$	3.817,77
ago-13	R\$	16.135,08	R\$	4.324,20
set-13	R\$	16.262,20	R\$	4.358,27
out-13	R\$	16.530,00	R\$	4.430,04
nov-13	R\$	12.660,00	R\$	3.392,88
dez-13	R\$	19.038,50	R\$	5.102,32
TOTAL	R\$	155.632,73	R\$	41.709,57

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº33, apresenta o valor recolhido de INSS pela empresa A no ano de 2014, pelo lucro presumido.

Tabela 33- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa A ano de 2014

<u>MÊS</u>	<u>FOLHA DE PAGTO</u>		<u>INSS</u>	
jan-14	R\$	6.000,90	R\$	1.608,24
fev-14	R\$	8.683,21	R\$	2.327,10
mar-14	R\$	8.870,40	R\$	2.377,27
abr-14	R\$	15.741,98	R\$	4.218,85
mai-14	R\$	17.391,41	R\$	4.660,90
jun-14	R\$	16.806,39	R\$	4.504,11
jul-14	R\$	15.807,66	R\$	4.236,45
ago-14	R\$	17.842,35	R\$	4.781,75
set-14	R\$	17.850,80	R\$	4.784,01
out-14	R\$	16.920,75	R\$	4.534,76
nov-14	R\$	23.933,08	R\$	6.414,07
dez-14	R\$	19.038,50	R\$	5.102,32
TOTAL	R\$	184.887,43	R\$	49.549,83

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

A seguir será demonstrado o cálculo de INSS, dos anos de 2012, 2013 e 2014 da empresa B.

Na tabela de nº34, apresenta o valor recolhido de INSS pela empresa B no ano de 2012, pelo lucro presumido.

Tabela 34- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa B ano de 2012

<u>MÊS</u>	<u>FOLHA DE PAGTO</u>		<u>INSS</u>	
jan-12	R\$	91.674,15	R\$	24.568,67
fev-12	R\$	83.225,18	R\$	22.304,35
mar-12	R\$	73.528,93	R\$	19.705,75
abr-12	R\$	73.751,53	R\$	19.765,41
mai-12	R\$	67.011,84	R\$	17.959,17
jun-12	R\$	64.711,87	R\$	17.342,78
jul-12	R\$	63.038,19	R\$	16.894,23
ago-12	R\$	61.333,11	R\$	16.437,27
set-12	R\$	70.271,91	R\$	18.832,87
out-12	R\$	67.795,13	R\$	18.169,09
nov-12	R\$	58.758,38	R\$	15.747,25
dez-12	R\$	56.047,05	R\$	15.020,61
TOTAL	R\$	831.147,27	R\$	222.747,47

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº35, apresenta o valor recolhido de INSS pela empresa B no ano de 2013, pelo lucro presumido.

Tabela 35- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa B ano de 2013

<u>MÊS</u>	<u>FOLHA DE PAGTO</u>		<u>INSS</u>	
jan-13	R\$	70.477,55	R\$	18.887,98
fev-13	R\$	64.748,27	R\$	17.352,54
mar-13	R\$	71.625,43	R\$	19.195,62
abr-13	R\$	75.709,74	R\$	20.290,21
mai-13	R\$	76.878,48	R\$	20.603,43
jun-13	R\$	68.885,89	R\$	18.461,42
jul-13	R\$	83.921,00	R\$	22.490,83
ago-13	R\$	74.661,40	R\$	20.009,26
set-13	R\$	73.689,02	R\$	19.748,66
out-13	R\$	76.071,16	R\$	20.387,07
nov-13	R\$	74.285,40	R\$	19.908,49
dez-13	R\$	79.984,77	R\$	21.435,92
TOTAL	R\$	890.938,11	R\$	238.771,41

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 36, apresenta o valor recolhido de INSS pela empresa B no ano de 2014, pelo lucro presumido.

Tabela 36- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa B ano de 2014

<u>MÊS</u>	<u>FOLHA DE PAGTO</u>		<u>INSS</u>	
jan-14	R\$	95.910,80	R\$	25.704,09
fev-14	R\$	90.724,26	R\$	24.314,10
mar-14	R\$	106.678,25	R\$	28.589,77
abr-14	R\$	87.515,13	R\$	23.454,05
mai-14	R\$	85.704,13	R\$	22.968,71
jun-14	R\$	84.585,24	R\$	22.668,84
jul-14	R\$	73.230,66	R\$	19.625,82
ago-14	R\$	79.958,29	R\$	21.428,82
set-14	R\$	65.110,42	R\$	17.449,59
out-14	R\$	50.107,65	R\$	13.428,85
nov-14	R\$	69.363,43	R\$	18.589,40
dez-14	R\$	60.951,58	R\$	16.335,02
TOTAL	R\$	949.839,84	R\$	254.557,08

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

A seguir será demonstrado o cálculo de INSS, dos anos de 2012, 2013 e 2014 da empresa C.

Na tabela de nº 37, apresenta o valor recolhido de INSS pela empresa A no ano de 2012, pelo lucro presumido.

Tabela 37- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa C ano de 2012

MÊS	FOLHA DE PAGTO		INSS	
jan-12	R\$	-	R\$	-
fev-12	R\$	-	R\$	-
mar-12	R\$	-	R\$	-
abr-12	R\$	-	R\$	-
mai-12	R\$	-	R\$	-
jun-12	R\$	680,00	R\$	257,04
jul-12	R\$	1.403,48	R\$	530,52
ago-12	R\$	833,81	R\$	315,18
set-12	R\$	2.065,92	R\$	780,92
out-12	R\$	1.388,45	R\$	524,83
nov-12	R\$	1.485,74	R\$	561,61
dez-12	R\$	1.268,82	R\$	479,61
TOTAL	R\$	9.126,22	R\$	3.449,71

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 38, apresenta o valor recolhido de INSS pela empresa C no ano de 2013, pelo lucro presumido.

Tabela 38- Cálculo do INSS pelo lucro presumido da Empresa C ano de 2013

MÊS	FOLHA DE PAGTO		INSS	
jan-13	R\$	1.471,16	R\$	394,27
fev-13	R\$	1.471,16	R\$	394,27
mar-13	R\$	1.693,37	R\$	453,82
abr-13	R\$	1.468,80	R\$	393,64
mai-13	R\$	1.149,05	R\$	307,95
jun-13	R\$	1.350,12	R\$	361,83
jul-13	R\$	1.494,85	R\$	400,62
ago-13	R\$	1.360,12	R\$	364,51
set-13	R\$	2.155,07	R\$	577,56
out-13	R\$	1.870,98	R\$	501,42
nov-13	R\$	2.315,03	R\$	620,43
dez-13	R\$	2.901,86	R\$	777,70
TOTAL	R\$	20.701,57	R\$	5.548,02

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Na tabela de nº 39, apresenta o valor recolhido de INSS pela empresa C no ano de 2014, pelo lucro presumido.

Tabela 39- Cálculo do INSS pelo lucro presumido, coletados pela Empresa C.

MÊS	FOLHA DE PAGTO		INSS	
jan-14	R\$	2.133,08	R\$	571,67
fev-14	R\$	2.585,33	R\$	692,87
mar-14	R\$	3.756,84	R\$	1.006,83
abr-14	R\$	2.112,45	R\$	566,14
mai-14	R\$	1.610,00	R\$	431,48
jun-14	R\$	2.357,78	R\$	631,89
jul-14	R\$	2.533,62	R\$	679,01
ago-14	R\$	2.604,40	R\$	697,98
set-14	R\$	2.950,37	R\$	790,70
out-14	R\$	3.203,95	R\$	858,66
nov-14	R\$	3.483,88	R\$	933,68
dez-14	R\$	3.486,72	R\$	934,44
TOTAL	R\$	32.818,42	R\$	8.795,34

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Conforme apresentado na forma de tributação pelo lucro presumido, à qual as empresas estão atualmente enquadradas, recolheu nos últimos três anos a empresa A, B e C, conseqüentemente, um montante de R\$ 1.065.698,53; R\$ 1.907.030,06; e R\$171.354,15, que representa 15,12 %, 28,04%, e 21,27%% do faturamento da empresa, como demonstrado na tabela nº 40.

Tabela 40- Total de tributos pelo lucro presumido das empresas estuda.

TRIBUTOS	EMPRESA A		EMPRESA B		EMPRESA C	
PIS	R\$	45.809,71	R\$	44.203,85	R\$	5.235,84
COFINS	R\$	211.429,45	R\$	204.017,79	R\$	24.165,41
IRPJ	R\$	215.470,96	R\$	47.047,44	R\$	63.034,34
CSLL	R\$	101.486,13	R\$	195.857,08	R\$	23.198,80
ISS	R\$	352.382,41	R\$	340.029,65	R\$	40.275,69
INSS	R\$	139.119,89	R\$	716.075,96	R\$	17.793,07
TOTAL	R\$	1.065.698,56	R\$	1.972.231,77	R\$	173.703,14
FATURAMENTO	R\$	7.047.648,25	R\$	6.800.593,00	R\$	805.513,73
%		15,12%		29,00%		21,56%

FONTE: Elaborada pela autora, com base nos dados obtidos pelas empresas

Após a apresentação dos cálculos pertinentes ao lucro presumido, dá-se continuidade para comparação com o simples nacional.

4.2 Cálculo pelo Simples Nacional

Na forma de tributação pelo simples nacional, incluir os tributos federais, estaduais e municipais que são recolhidos em uma única guia tais como; Programa de Integração Social

(PIS); Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Impostos sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposta Sobre Serviços (ISS), e Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). Para as empresas em estudo, como são empresas prestadoras de serviços, está sujeita apenas ao PIS, ao COFINS, ao IRPJ, a CSLL e ISS. O INSS terá que ser recolhido na mesma guia, visto que a atividades das quais pertence às empresas em estudo, enquadra se no anexo III.

4.2.1 Apresentação do Cálculo pelo Simples Nacional

As tabelas abaixo relacionam o recolhimento dos últimos três exercícios caso as empresas fosse optantes pelo simples nacional.

Nas tabelas de nº 41, 42 e 43 podemos observa os cálculos referentes á empresa A.

Tabela 41- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa A ano de 2012

MÊS	RECEITA	SIMPLES 13,55%
jan-12	R\$ 30.285,00	R\$ 4.103,62
fev-12	R\$ 34.267,45	R\$ 4.643,24
mar-12	R\$ 136.418,22	R\$ 18.484,67
abr-12	R\$ 171.765,99	R\$ 23.274,29
mai-12	R\$ 159.867,65	R\$ 21.662,07
jun-12	R\$ 174.757,05	R\$ 23.679,58
jul-12	R\$ 165.601,05	R\$ 22.438,94
ago-12	R\$ 137.993,34	R\$ 18.698,10
set-12	R\$ 169.134,67	R\$ 22.917,75
out-12	R\$ 133.726,20	R\$ 18.119,90
nov-12	R\$ 153.949,08	R\$ 20.860,10
dez-12	R\$ 228.216,19	R\$ 30.923,29
TOTAL	R\$ 1.695.981,89	R\$ 229.805,55

FONTES: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

No ano de 2012, a empresa obteve uma alíquota de 13,55% sobre o faturamento, distribuído na seguinte forma: 0,45% para PIS, 1,88% para COFINS, 0,63% para IRPJ, 0,61% para CSLL, 5,37% para CPP e 4,61% para ISS.

Na tabela de nº 42, o valor retroativo do ano de 2013 da Empresa A, caso ela fosse optante pelo simples nacional.

Tabela 42- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa A ano de 2013

MÊS	RECEITA	SIMPLES 15,06%
jan-13	R\$ 11.558,52	R\$ 1.740,71
fev-13	R\$ 38.414,42	R\$ 5.785,21
mar-13	R\$ 169.577,14	R\$ 25.538,32
abr-13	R\$ 205.032,33	R\$ 30.877,87
mai-13	R\$ 220.182,53	R\$ 33.159,49
jun-13	R\$ 207.815,19	R\$ 31.296,97
jul-13	R\$ 201.892,79	R\$ 30.405,05
ago-13	R\$ 163.399,07	R\$ 24.607,90
set-13	R\$ 228.383,36	R\$ 34.394,53
out-13	R\$ 209.142,91	R\$ 31.496,92
nov-13	R\$ 207.601,36	R\$ 31.264,76
dez-13	R\$ 386.544,18	R\$ 58.213,55
TOTAL	R\$ 2.249.543,80	R\$ 338.781,30

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Já no ano de 2013, a alíquota foi de 15,06% sobre o faturamento, distribuído na seguinte forma: 0,5% para PIS, 2,09% para COFINS, 0,69% para IRPJ e CSLL, 6,09% para CPP e 5% para ISS.

Na tabela de nº 43, o valor retroativo do ano de 2014 da Empresa A, caso ela fosse optante pelo simples nacional.

Tabela 43- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa A ano de 2014

MÊS	RECEITA	SIMPLES 16,98%
jan-14	R\$ 18.455,58	R\$ 3.133,76
fev-14	R\$ 30.565,47	R\$ 5.190,02
mar-14	R\$ 307.644,06	R\$ 52.237,96
abr-14	R\$ 295.025,60	R\$ 50.095,35
mai-14	R\$ 322.355,91	R\$ 54.736,03
jun-14	R\$ 321.185,65	R\$ 54.537,32
jul-14	R\$ 291.765,10	R\$ 49.541,71
ago-14	R\$ 212.348,70	R\$ 36.056,81
set-14	R\$ 302.128,43	R\$ 51.301,41
out-14	R\$ 322.971,51	R\$ 54.840,56
nov-14	R\$ 327.942,82	R\$ 55.684,69
dez-14	R\$ 349.733,73	R\$ 59.384,79
TOTAL	R\$ 3.102.122,56	R\$ 526.740,41

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Para o ano de 2014, foi distribuído à alíquota na seguinte forma: 0,56% para PIS, 2,38% para COFINS, 0,78% para IRPJ e CSLL, 7,5% para CPP e 5% para ISS, totalizando 16,98% sobre o faturamento.

Nas tabelas de nº 44, 45 e 46 podemos observa os cálculos referentes á empresa B.

Tabela 44- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa B ano de 2012

MÊS	RECEITA	SIMPLES 15,06%
jan-12	R\$ 357.317,64	R\$ 53.812,04
fev-12	R\$ 169.930,80	R\$ 25.591,58
mar-12	R\$ 181.695,70	R\$ 27.363,37
abr-12	R\$ 203.760,61	R\$ 30.686,35
mai-12	R\$ 249.481,11	R\$ 37.571,86
jun-12	R\$ 181.660,38	R\$ 27.358,05
jul-12	R\$ 159.757,21	R\$ 24.059,44
ago-12	R\$ 225.605,19	R\$ 33.976,14
set-12	R\$ 174.788,48	R\$ 26.323,15
out-12	R\$ 187.628,12	R\$ 28.256,79
nov-12	R\$ 120.094,44	R\$ 18.086,22
dez-12	R\$ 99.670,29	R\$ 15.010,35
TOTAL	R\$ 2.311.389,97	R\$ 348.095,33

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa

Para o ano de 2012, foi distribuído à alíquota na seguinte forma: 0,5% para PIS, 2,09% para COFINS, 0,69% para IRPJ e CSLL, 6,09% para CPP e 5% para ISS, sobre o faturamento.

Na tabela de nº 45, o valor retroativo do ano de 2013 da Empresa B, caso ela fosse optante pelo simples nacional.

Tabela 45- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa B ano de 2013

MÊS	RECEITA	SIMPLES 15,06%
jan-13	R\$ 201.790,64	R\$ 30.389,67
fev-13	R\$ 171.884,36	R\$ 25.885,78
mar-13	R\$ 341.327,02	R\$ 51.403,85
abr-13	R\$ 247.930,96	R\$ 37.338,40
mai-13	R\$ 134.499,46	R\$ 20.255,62
jun-13	R\$ 130.360,06	R\$ 19.632,23
jul-13	R\$ 175.410,94	R\$ 26.416,89
ago-13	R\$ 149.690,65	R\$ 22.543,41
set-13	R\$ 206.021,25	R\$ 31.026,80
out-13	R\$ 110.797,07	R\$ 16.686,04
nov-13	R\$ 185.107,17	R\$ 27.877,14
dez-13	R\$ 177.704,01	R\$ 26.762,22
TOTAL	R\$ 2.232.523,59	R\$ 336.218,05

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Para o ano de 2013, foi distribuído à alíquota na seguinte forma: 0,5% para PIS, 2,09% para COFINS, 0,69% para IRPJ e CSLL, 6,09% para CPP e 5% para ISS, sobre o faturamento.

Na tabela de nº 46, o valor retroativo do ano de 2014 da Empresa B, caso ela fosse optante pelo simples nacional.

Tabela 46- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa B no ano de 2014

MÊS	RECEITA		SIMPLES 15,06%	
jan-14	R\$	56.841,30	R\$	8.560,30
fev-14	R\$	270.974,33	R\$	40.808,73
mar-14	R\$	298.820,91	R\$	45.002,43
abr-14	R\$	248.478,38	R\$	37.420,84
mai-14	R\$	188.930,14	R\$	28.452,88
jun-14	R\$	-	R\$	-
jul-14	R\$	251.474,29	R\$	37.872,03
ago-14	R\$	67.173,62	R\$	10.116,35
set-14	R\$	361.992,51	R\$	54.516,07
out-14	R\$	235.484,05	R\$	35.463,90
nov-14	R\$	173.114,70	R\$	26.071,07
dez-14	R\$	103.395,21	R\$	15.571,32
TOTAL	R\$	2.256.679,44	R\$	339.855,92

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Para o ano de 2014, foi calculado com à alíquota de 15,06% sobre o faturamento, distribuído na seguinte forma: 0,5% para PIS, 2,09% para COFINS, 0,69% para IRPJ e CSLL, 6,09% para CPP e 5% para ISS.

Nas tabelas de nº 47, 48 e 49 podemos observa os cálculos referentes á empresa C.

Tabela 47- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa C ano de 2012

MÊS	RECEITA		SIMPLES 6%	
jan-12	R\$	418,00	R\$	25,08
fev-12	R\$	11.454,13	R\$	687,25
mar-12	R\$	7.701,23	R\$	462,07
abr-12	R\$	10.752,35	R\$	645,14
mai-12	R\$	2.768,88	R\$	166,13
jun-12	R\$	32.643,86	R\$	1.958,63
jul-12	R\$	14.390,84	R\$	863,45
ago-12	R\$	17.256,58	R\$	1.035,39
set-12	R\$	7.388,68	R\$	443,32
out-12	R\$	23.781,06	R\$	1.426,86
nov-12	R\$	9.400,00	R\$	564,00
dez-12	R\$	15.167,36	R\$	910,04
TOTAL	R\$	153.122,97	R\$	9.187,38

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

No ano de 2012, a empresa obteve uma alíquota de 6% sobre o faturamento, distribuído na seguinte forma: 0 % para PIS, COFINS, IRPJ, e CSLL, 4% para CPP e 2% para ISS.

Na tabela de nº 48, o valor retroativo do ano de 2013 da Empresa C, caso ela fosse optante pelo simples nacional.

Tabela 48- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa C no ano de 2013

MÊS	RECEITA	SIMPLES 8,21%
jan-13	R\$ 29.506,78	R\$ 2.422,51
fev-13	R\$ 22.471,24	R\$ 1.844,89
mar-13	R\$ 31.645,73	R\$ 2.598,11
abr-13	R\$ 36.603,29	R\$ 3.005,13
mai-13	R\$ 33.612,55	R\$ 2.759,59
jun-13	R\$ 29.376,99	R\$ 2.411,85
jul-13	R\$ 27.618,31	R\$ 2.267,46
ago-13	R\$ 22.756,36	R\$ 1.868,30
set-13	R\$ 20.331,07	R\$ 1.669,18
out-13	R\$ 27.499,66	R\$ 2.257,72
nov-13	R\$ 20.593,74	R\$ 1.690,75
dez-13	R\$ 15.789,82	R\$ 1.296,34
TOTAL	R\$ 317.805,54	R\$ 26.091,83

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa.

Já no ano de 2013 e 2014, a alíquota foi de 8,21% sobre o faturamento, distribuído na seguinte forma: 0% para PIS, IRPJ e CSLL, 1,42% para COFINS, 4% para CPP e 2,79% para ISS.

Na tabela de nº 49, o valor retroativo do ano de 2014 da Empresa C, caso ela fosse optante pelo simples nacional.

Tabela 49- Cálculo pelo Simples Nacional da Empresa C ano de 2014

MÊS	RECEITA	SIMPLES 8,21%
jan-14	R\$ 17.868,26	R\$ 1.466,98
fev-14	R\$ 46.514,78	R\$ 3.818,86
mar-14	R\$ 41.781,40	R\$ 3.430,25
abr-14	R\$ 3.194,18	R\$ 262,24
mai-14	R\$ 53.742,01	R\$ 4.412,22
jun-14	R\$ 23.751,45	R\$ 1.949,99
jul-14	R\$ 23.785,99	R\$ 1.952,83
ago-14	R\$ 27.081,20	R\$ 2.223,37
set-14	R\$ 32.366,54	R\$ 2.657,29
out-14	R\$ 22.598,39	R\$ 1.855,33
nov-14	R\$ 21.080,48	R\$ 1.730,71
dez-14	R\$ 20.820,54	R\$ 1.709,37
TOTAL	R\$ 334.585,22	R\$ 27.469,45

FONTE: Elaborado pelo autor, com base nos dados obtidos pela empresa

Um ponto importante a ser levado em consideração na comparação entre o lucro presumido e o simples nacional é o INSS, visto que as pessoas jurídicas optantes pelo simples enquadradas nos anexos I a III ficam dispensadas pelo pagamento do INSS em guia separada referente à alíquota 20% para a parte patronal, 1% para o SAT e 5,8% para terceiros, ao contrário das enquadradas nos anexos IV e V ficam dispensadas apenas pelo pagamento de terceiros, conforme § 3 do art. 13 da LC nº 123/2006.

Conforme ilustrado conforme ilustrado na tabela n50 pode-se observar o resumo geral do montante que seria recolhido caso as empresas fossem optantes pelo regime do simples nacional.

Tabela 50 - Montante de tributos pelo Simples Nacional da empresa em estudo.

TRIBUTOS	EMPRESA A	EMPRESA A	EMPRESA A
SIMPLES NACIONAL	R\$ 1.095.327,25	R\$ 1.024.169,31	R\$ 62.748,66
TOTAL	R\$ 1.095.327,25	R\$ 1.024.169,31	R\$ 62.748,66
FATURAMENTO	R\$ 7.047.648,25	R\$ 6.800.593,00	R\$ 805.513,73
%	<u>15,54%</u>	<u>15,06%</u>	<u>7,79%</u>

FONTE: Elaborada pela autora, com base nos dados obtidos pela empresa.

Caso a empresa A fosse optante pelo simples nacional nos anos de 2012, 2013, 2014 recolheria um total de R\$ 1.095.327,25, montante esse referente aos tributos, o que representa 15,54% sobre o faturamento. Já se a empresa B fosse optante pelo simples nacional nos exercícios sociais, recolheria um total de R\$ 1.024.169,31, montante este referente aos tributos, o que representa 15,06% sobre o faturamento. E por fim a empresa C fosse optante pelo simples nacional, recolheria um total de R\$ 62.748,66, montante este referente aos tributos, o que representa 7,79% sobre o faturamento.

4.3 COMPARAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO VERSUS SIMPLES NACIONAL

Depois dos devidos cálculos, pode-se comparar entre as duas modalidades, em qual dos regimes seria mais vantajoso para as empresas em estudo nos últimos três anos.

Conforme a análise do quadro 09, pode se notar que nos anos de 2012, 2013 e 2014 a Empresa A, a qual pertence a atividade de prestação de serviço de transportes, a empresa pagaria um montante no total de R\$ 1.065.698,56 (um milhão sessenta e cinco mil seiscentos noventa e oito reais com cinquenta e seis centavos) considerando o PIS, a COFINS, o ISS, a CSLL, o IRPJ e o INSS, utilizando a tributação pelo Lucro Presumido com base de 16% sobre o faturamento.

Segue os quadros comparativos entre os regimes tributários lucro presumido e simples nacional, das empresas em questão.

No quadro nº02, pode se observa a comparação do montante pago pela empresa A, pelo regime tributário lucro presumido versus o valor retroativo caso a empresa fosse optante pelo simples nacional no ano de 2012, 2013 e 2014.

Quadro 03- Comparação entre Simples Nacional x Lucro Presumido Empresa A

<i>EMPRESA A</i>		
	Lucro Presumido	Simples Nacional
PIS	R\$ 45.809,71	R\$ 36.251,52
COFINS	R\$ 211.429,45	R\$ 152.110,02
IRPJ	R\$ 215.470,96	R\$ 50.403,09
CSLL	R\$ 101.486,13	R\$ 48.942,95
ISS	R\$ 352.382,41	R\$ 345.768,08
INSS	R\$ 139.119,89	R\$ 460.730,64
TOTAL	R\$ 1.065.698,56	R\$ 1.095.327,25
DIFERENÇA	R\$	29.628,69

FONTE: Elaborada pela autora

Considerando a análise, pode-se observar que se a empresa fosse optante pelo simples recolheria um montante de R\$ 1.095.327,25 (um milhão e noventa e cinco trezentos e vinte e sete reais com vinte e cinco centavos), aonde pode se verificar que seria mais viável para a empresa continuar no regime de tributação lucro presumido, pois a partir dos cálculos, a empresa recolheria uma quantia R\$ 29.628,69 (vinte e nove reais e seiscentos e vinte e sete reais com vinte e cinco centavos) quantia inferior do que pela opção simples nacional.

Através das comparações nota-se que a empresa A teria um prejuízo fiscal sobre o recolhimento das Contribuições Previdenciária Patronal (CPP), pelo fato que o recolhimento do simples nacional é recolhido em uma única guia sobre o faturamento como alíquota que variou entre 4,61% a 6,09%, enquanto que pelo lucro presumido foi calculado uma alíquota de 26,08% sobre a folha de pagamento. Apesar da alíquota ser maior, o cálculo sobre o faturamento superou as expectativas.

Segue quadro 04 com o resumo da carga tributária da empresa B.

Quadro 04- Comparação entre Simples Nacional x Lucro Presumido Empresa B

<i>EMPRESA B</i>		
	Lucro Presumido	Simples Nacional
PIS	R\$ 44.203,85	R\$ 34.002,97
COFINS	R\$ 204.017,79	R\$ 142.132,39
IRPJ	R\$ 472.047,44	R\$ 46.924,09
CSLL	R\$ 195.857,08	R\$ 46.924,09
ISS	R\$ 340.029,65	R\$ 340.029,65
INSS	R\$ 716.075,96	R\$ 414.156,11
TOTAL	R\$ 1.972.231,77	R\$ 1.024.169,31
DIFERENÇA	R\$	948.062,47

Fonte: Elaborada pela autora

Analisando os resultados obtidos no quadro 04, observa-se que a opção menos onerosa para a empresa é o simples nacional, que totalizou o montante de R\$ 1.024.169,31 (um milhão e vinte e quatro cento e sessenta e nove reais com trinta e um reais), tendo como valor a recolher de R\$ 948.062,47 (novecentos e quarenta e oito mil e sessenta e dois reais com quarenta e sete centavos), menor do que pelo lucro presumido.

Nota-se que a maior diferença foi com os tributos federais (COFINS, IRPJ e CSLL), chegando a ser R\$ 635.941,73 menor do que pelo simples nacional. A dispensa de tributação pela contribuição da previdência em guias separadas pelo simples nacional deixou o recolhimento mais econômico em R\$ 301.919,85, aproximadamente 4,44% menor do que pelo lucro presumido. Já com o ISS foi igual, pois obteve-se a alíquota constante de 5% para os dois regimes.

Vale ressaltar que as atividades das empresas B e C pertencem ao grupo que têm a base de cálculo dos tributos federais de 32% sobre o faturamento.

Quadro 5- Comparação entre Simples Nacional x Lucro Presumido Empresa C

<i>EMPRESA C</i>				
	Lucro Presumido		Simples Nacional	
PIS	R\$	5.235,84	R\$	-
COFINS	R\$	24.165,41	R\$	9.200,38
IRPJ	R\$	63.034,34	R\$	-
CSLL	R\$	23.198,80	R\$	-
ISS	R\$	40.275,69	R\$	21.264,16
INSS	R\$	17.793,07	R\$	32.220,55
TOTAL	R\$	173.703,14	R\$	62.685,09
DIFERENÇA	R\$	111.018,05		

Fonte: Elaborada pela autora

Verifica-se que a opção de tributação que apresenta a menor carga tributária para a empresa C nos anos de 2012, 2013 e 2014, é o simples nacional, que totalizou a quantia de R\$ 62.685,09 (sessenta e dois seiscientos e oitenta e cinco reais com nove centavos), contra R\$ 173.703,14 (cento e setenta e três mil setecentos e três reais com quatorze centavos) apurados pelo Lucro Presumido, possuindo uma diferença de R\$ 111.018,05 (cento e onze mil e dezoito reais com cinco centavos).

A maior diferença foi com os tributos federais (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL), chegando a ser R\$ 106.434,00 menor pelo simples nacional. Já com o INSS teve o efeito contrário, deixando R\$ 14.427,28 mais oneroso pelo simples, pelo fato da empresa obter

pouco custo com encargos sociais. O recolhimento do ISS pelo simples nacional deixou mais econômico em R\$19.011,53, pelo fato que pelo lucro presumido a alíquota referente ao lucro presumido é de 5%; já para o simples nacional variou de 2% a 2,79%.

Portanto, ao concluir as análises pode se constatar que empresa A é o único exemplo que apresenta o Lucro Presumido como a menor carga tributária referente ao montante pago nos três exercícios financeiros. Já para as empresa B e C, se analisar notou-se que houve uma grande diferença com relação aos tributos de INSS, PIS, COFINS, IRPJ e CSSL, a questão do desembolso financeiro os tributos pagos, pois concluir que se a empresa fosse optante pelo simples nacional nos últimos três anos, as empresas economizariam aproximadamente 12,98% para empresa B e 13,48% para empresa C sobre a receita bruta.

Com o encerramento da descrição e análise dos dados do estudo, inicia-se a apresentação das conclusões relacionadas do trabalho.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O principal objetivo deste trabalho foi baseado em cima da alteração da nova Lei Complementar do Simples Nacional, onde consiste em verificar, sob a ótica da elisão fiscal, com relação ao custo tributário, qual vantagem resultará para as Empresas prestadoras de serviços, caso resolvessem optar pelo regime tributário.

Com a alteração da Lei Complementar 123/2006 para a Lei Complementar 147/2014, passou-se a permitir a partir de 01/01/2015 a opção ao Simples, o qual se expandia para mais algumas atividades aos quais não podiam aderir pela legislação anterior. Uma dessas atividades é o serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros. Assim, buscou-se nesse trabalho analisar se é vantajosa a opção pelo simples nacional ou permanecer enquadrado como lucro presumido.

Para realização do estudo, foi feito uma análise sobre as principais referências bibliográficas referentes às formas de tributações, Legislação Tributária vigente, Planejamento Tributário e sobre os Princípios Tributários.

Para se alcançar o principal objetivo, foram coletados dados de documentos e de relatórios, que auxiliam na preparação dos cálculos de impostos e contribuições tais como: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS. Foram realizados cálculos comparativos pelos dois métodos pertinentes às empresas, o Lucro Presumido e o Simples Nacional, a fim de apurar a forma mais econômica de tributação em nível federal para as empresas objeto do estudo.

Quanto ao problema da pesquisa, pode se constatar as vantagens e desvantagens através das comparações entre essas duas modalidades, simples nacional e lucro presumido.

Para as três empresas analisadas, conclui-se que o Simples Nacional possui as vantagens de ser um sistema de recolhimentos unificado, por não apresentar uma fiscalização muito ampla, como dos outros regimes, porém apresenta uma legislação em constante mudança, com alíquota crescente em relação ao faturamento. Enquanto para o Lucro Presumido, a vantagem, é que possui as alíquotas constantes sobre o faturamento, mas, como desvantagens é que possui vários tipos de tributos para o recolhimento, e obrigações com a fiscalização federal e estadual.

Assim, conclui-se que para os anos de 2012, 2013 e 2014, devem optar pelo Simples Nacional as empresas B e C, pois teriam uma despesa considerável menor. Porém, a empresa A, prestadora de serviços do ramo de transportes, apresentou como melhor opção continuar no lucro presumido, tendo como vantagens o fato da empresa pertencer ao quadro de atividade que tem base tributária do lucro presumido em 16%. Já para as empresas B e C, ao analisar

notou-se que houve uma grande diferença com relação aos tributos de INSS, PIS, COFINS, IRPJ E CSSL. Caso as empresas fossem optantes pelo simples nacional nos últimos três anos, economizariam aproximadamente 12,98% para empresa B e 13,48% para empresa C sobre a receita bruta, pois no lucro presumido ao contrario da empresa A, as duas empresas pertencem ao quadro que tem com base o percentual em 32%, assim, teria uma despesa consideravelmente maior.

Como sugestão para futuras pesquisas com planejamento tributário, estas podem ser elaboradas através de outro regime como Lucro Real, ou até mesmo com base em outros ramos de atividade, pois esta pesquisa limitou-se aos a análise de três empresas prestadoras de serviços.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BEUREN, Ilse Maria., **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BRASIL. República Federal do Brasil Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 02 de jun de 2015.

BRASIL. República Federal do Brasil Lei Complementar 123 de 14 de Dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em 25 de mar de 2015

BRASIL. República Federal do Brasil. Lei Complementar nº 147 de 07 de agosto de 2014. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nos 5.889, de 8 de junho de 1973, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 9.099, de 26 de setembro de 1995, 11.598, de 3 de dezembro de 2007, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/LEIS/LCP/Lcp147.htm> Acesso em 25 de mar de 2015

BRASIL, Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de introdução às normas do direito brasileiro. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del4657.htm>. Acesso em: 13 mai 2015.

BRASIL. República Federal do Brasil. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a união, estado e municípios. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em: 07 de mai de 2015

BRASIL. República Federal do Brasil. Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm> Acesso em: 12 de jun. 2015.

BRASIL. República Federal do Brasil. Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 30 de abr de 2015.

BRASIL. República Federal do Brasil. Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm> Acesso em: 22 de mai. 2015.

BRASIL. Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária Federal.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei971898.htm>>. Acesso em: 26 jul. 2015.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR.** 10. ed. rev e ampl. Sao Paulo: Atlas, 2010. 419p.

FABRETTI, Laudio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 11. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2009

FIGUEIREDO, Antonio, Macena de; SOUZA, Soraia Riva Goudinho de. **Como Elaborar Projetos, Monografias, Dissertações e Teses.** 4. ed. Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2011.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 770 p

KERLINGER, F. N. **Metodologia da Pesquisa em Ciências Sociais: um tratamento conceitual.** São Paulo, EPU, 1980.

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

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial,** 10. Ed. São Paulo: Altas, 2003.

NEVES, Silvério; PAULO, E. Vicenconti; AGUIAR, Francisco. **Curso Prático de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Tributos Conexos.** 14. ed. São Paulo, 2009.

OLIVEIRA, Luis Martins de. et al. **Manual de Contabilidade Tributária.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

RHODEN, Luciane Alice. **Lucro Real X Lucro Presumido: Planejamento Tributário Em Uma Empresa De Construção Civil.** 2006, Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC. Disponível em <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294142>>. Acesso 18 de Abril de 2015.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz. de et al. **IRPJ e CSLL: Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido.** 3. Ed. São Paulo: IOB, 2009.

SEBRAE, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira 2014. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf>>. Acesso em: 17 mai de 2015.