

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA UM
ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA: UM ESTUDO DE
CASO**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

André Machado

**Santa Maria, RS, Brasil
2015**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA ESCRITÓRIOS DE
ADVOCACIA:
UM ESTUDO DE CASO**

André Machado

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para aprovação na **Disciplina CTB-1107 – Projeto de Trabalho de Conclusão em Ciências Contábeis.**

Orientador: Profa. Ana Paula

**Santa Maria, RS, Brasil
2015**

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Trabalho de Conclusão

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA ESCRITÓRIOS DE
ADVOCACIA: UM ESTUDO DE CASO**

elaborado por
André Machado

Como requisito parcial para a obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

COMISSÃO EXAMINADORA:

Ana Paula Fraga (UFSM)
(Presidente/ Orientador)

Gilberto Brondani -(UFSM)
(membro)

Wanderlei José Guilardi (UFSM)
(membro)

Santa Maria, 19 de Novembro de 2015.

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, meus irmãos, aos familiares e amigos, pelo apoio e força durante todo o período da faculdade.

Aos professores, pelos ensinamentos adquiridos.

A orientadora, Ms. Prof. Ana Paula Fraga, pela dedicação e carinho.

RESUMO

Trabalho de Conclusão de Curso
Curso de Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Maria

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA UM ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA: UM ESTUDO DE CASO

AUTOR: ANDRÉ MACHADO

ORIENTADORA: ANA PAULA FRAGA

Data e Local de Defesa: Santa Maria, 19 Novembro 2015.

O presente estudo de caso buscou identificar qual a melhor forma de tributação para um escritório de advocacia. Essa pesquisa procurou evidenciar as tributações adequadas para essa sociedade, mostrando as opções e, concomitantemente, buscando respostas para direcionar a conclusão. A opção pelo escritório advocatício estudado neste caso foi dada pelo fato de haver a necessidade de um planejamento tributário por parte do mesmo, pois esta atividade, conforme a mudança na legislação no ano de 2014, regulamentou mais uma opção de tributação, além das já existentes. O foco da pesquisa foram os dois métodos de tributação, o lucro presumido e o simples nacional. O material no qual o estudo se baseou foram as receitas do ano de 2015 ocorridas e estimadas conforme os relatórios financeiros da empresa. A partir da análise dos tributos pagos pelos dois regimes em questão, foram comparados os métodos propostos de tributação, para então concluir que, apesar do simples nacional ter alíquotas iniciais menores, com faturamento mensal da empresa não será vantagem esta opção, pois as receitas são significativamente elevadas, e isso resulta em um enquadramento da atividade no simples nacional em uma alíquota maior e mais onerosa para empresa, do que a opção pelo o lucro presumido, regime atual, o que reafirma, à conclusão do estudo, a necessidade do acompanhamento contábil a empresa, para que seja evitado desperdício tributário. O estudo realizado demonstra a necessidade de uma atualização constante do acadêmico e profissional contábil, uma vez que a alteração de uma lei pode acarretar em economia ou perda aos contribuintes.

Palavra-chaves: Estudo de caso, Planejamento, Escritório Advocacia.

ABSTRACT
Course Conclusion Work
Accounting Graduation Course
Federal University of Santa Maria

TAX PLANNING FOR A LAW FIRM: CASE STUDY

AUTHOR: ANDRÉ MACHADO
ADVISER: ANA PAULA FRAGA
Date: Santa Maria, 19 November, 2015

The present case study aimed to evaluate which is the best taxation for a law firm. This research tried to show the appropriate taxes for this society, showing the options and, concurrently, seeking answers to direct completion. The choice of law firm studied in this paper was given by the fact that there is the need for tax planning by the office because this activity, according a change in legislation in 2014, regulates another tax option in addition to the existing. The focus of the research was the two taxation methods, the presumed profit and National Simple. The material in which the study was based were the revenue of 2015 occurred and estimated according to the financial reports of the company. From the analysis of taxes paid by the two schemes in question, we compared the proposed methods of taxation, and it concludes that despite the national simpler to have lower initial rates, with monthly revenues of the company will not benefit this option because revenues are significantly elevated, and this results in a framework of activity in the national simple in a larger and more expensive rate for the company than the presumed profit the current regime, which reaffirms the conclusion of the study, there is a need of accounting accompaniment to any company, to be avoided tax waste. The study demonstrates the need for constant updating of the academic and professional accounting, since a change in an law can result in big savings or loss to taxpayers.

Keyword: *Case Study, Planning, Advocacy Office.*

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1- Usuários da informação contábil.	17
Figura 2- Obrigações Acessórias Federais.	22
Figura 3- Obrigações Acessórias Estaduais.....	23
Figura 4- Percentuais de presunção no lucro presumido para cálculo do IR.....	28
Figura 5 – Percentuais de presunção no lucro presumido para cálculo da CSLL.....	29
Figura 6 – Alíquotas aplicáveis para apuração lucro arbitrado.	34
Figura 7 – Tabela da quantidade de UFM devida na Prestação de Serviços no Regime Fixo de Santa Maria.....	36
Figura 8 – Faturamento ano 2015.....	42
Figura 9 – Faturamento trimestral 2015.....	42
Figura 10- Apuração de PIS e COFINS.....	43
Figura 11- Cálculo CSLL ano de 2015.....	44
Figura 12- Apuração de IRPJ ano 2015.....	44
Figura 13- Total da apuração de tributos no lucro presumido ano 2015.....	45
Figura 14- Apuração receitas no Simples Nacional conforme Anexo IV LC 123/06.....	46
Figura 15- Quadro comparativo Simples Nacional e Lucro Presumido ano 2015.....	47
Figura 16 - Comparativo dos tributos mês a mês.....	48
Figura 17- Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar.....	49
Figura 18- Apuração pelo Lucro Presumido.....	50

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AEMFLO	Associação Empresarial do Município de Florianópolis
CC	Código Civil
CDL	Câmara de Dirigentes Lojistas
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGSN	Comitê de Gestão do Simples Nacional
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CRCRJ	Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro
CSLL	Contribuição Social do Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DCTF	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DEFIS	Declaração das Informações Socioeconômicas e Fiscais
ECF	Escrituração Contábil Fiscal
EPP	Empresa de Pequeno Porte
IBTB	Instituto Brasileiro de Tributação e Planejamento.
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISSQN	Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza
LC	Lei Complementar
LSA	Lei das Sociedades por Ações
ME	Microempresa
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
OAB	Organização dos Advogados do Brasil
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
RFB	Receita Federal do Brasil
RIR	Regulamento Imposto de Renda
ROB	Receita Operacional Bruta
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
STN	Sistema Tributário Nacional

UFM

Unidade Fiscal Municipal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	15
2.1 Contabilidade	15
2.2 Sistema Tributário Nacional	17
2.3 Planejamento tributário	19
2.3.1 Elisão fiscal	19
2.3.2 Evasão fiscal	20
2.3.3 Obrigações principal e acessória.	21
2.3.4 Custo Brasil	23
2.4 Simples Nacional	24
2.4.1 Lei Complementar 123/2006	24
2.4.2 Lei Complementar 147/2014	26
2.5 Lucro presumido	27
2.6 Lucro real	31
2.7 Lucro arbitrado	32
2.8 Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN)	34
3 METODOLOGIA	37
3.1 Procedimentos metodológicos	37
3.1.1 Quanto à abordagem	37
3.1.2 Quanto aos objetivos	38
3.1.3 Quanto aos procedimentos técnicos	39
4 ANÁLISES E RESULTADOS	41
4.1 Empresa	41
4.2 Apresentação do estudo de caso	41
4.2.1 Faturamento	42
4.2.2 Lucro presumido	43
4.2.3 Simples Nacional	45
4.2.4 Análise dos resultados	47
5 CONCLUSÃO	52
REFERÊNCIAS	53
ANEXOS	58

LISTA DE ANEXOS

Anexo 1 - ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006	57
Anexo 2 - ANEXO II DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006	58
Anexo 3 - ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006	59
Anexo 4 - ANEXO IV DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006	60
Anexo 5 - ANEXO V DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006	61

1 INTRODUÇÃO

Com a evolução da economia, a concorrência tornou-se acirrada e a busca por inovações, que reduzam os custos e possibilitem um melhor resultado, é constante. Um dos aspectos que influencia diretamente o resultado e a competitividade das empresas é a carga tributária as quais elas são submetidas. Com o intuito de gerar melhores resultados e continuar expandindo, as organizações buscam reduzir os gastos com os tributos e alavancar seus lucros e competitividade.

O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) divulgou em maio de 2015 um estudo que demonstra que a carga tributária do Brasil em 2014 subiu pelo segundo ano consecutivo e somaram 35,42% do Produto Interno Bruto (PIB). Esse percentual no ano anterior foi de 35,04%, percentual este, que coloca o Brasil no *ranking* de país com maior carga tributária superando os países ricos. O ilustre Odílio Guarezi, Presidente da Associação Empresarial da Região Metropolitana de Florianópolis, fala sobre o tema na Revista Empresarial AEMFLO/CDL:

O Governo cobra um preço altíssimo da sociedade. Estima-se que o trabalhador brasileiro gaste 140 dias do ano só para pagar tributos. Os impostos, taxas e contribuições representam hoje 36% do PIB – Produto Interno Bruto. Segundo o IPEA, a carga tributária cresceu 8,5% do PIB entre 1995 e 2007, enquanto as carências de infraestrutura do País se acentuaram. (GUAREZI, 2008).

A análise de Guarezi não fica distante da realidade de hoje, onde incide uma alta carga tributária que sobrecarrega o trabalhador brasileiro. Devido à imposição deste alto custo tributário no Brasil, acaba por motivar os empresários a procurar se instruir e buscar profissionais para estudar uma melhor forma de tributação para a sua empresa, considerando seu porte e objetivo de mercado. Conforme orientação da apostila do Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro (CRCRJ), publicada em outubro de 2015, entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, que conseqüentemente exige alta dose de conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Ainda, de acordo com a publicação, o planejamento tributário 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 alternativas legais menos onerosa para o contribuinte.

O Brasil encontra-se em uma política tributária complexa e onerosa, no qual os custos de manutenção de uma empresa em seu território são elevados. Hoje as organizações

enfrentam verdadeiras barreiras pelo alto valor dos tributos, o elevado tempo gasto para adequar-se as normas tributárias com o fisco, a realidade dos mercados, a concorrência do mundo globalizado e a economia informal. Por isso, o planejamento tributário caracteriza-se como umas das principais ferramentas na diminuição dos custos, interferindo diretamente no resultado econômico da empresa. As empresas necessitam, cada vez mais, de um planejamento tributário criterioso, que possa resguardar seus direitos de contribuinte e, ao mesmo tempo, proteger seu patrimônio.

O planejamento tributário deve ser empregado em qualquer atividade econômica que se fizer necessária e que onere de tributos federais, estaduais e municipais conforme a legislação para exercer a sua atividade. Exemplo disto, são os serviços de advocacia que são tributados, assim como, uma infinidade de outros serviços. Mesmo se o serviço for prestado por advogado autônomo ou por integrantes de uma sociedade de advogados, o não recolhimento dos tributos pode levar a uma série de consequências como as autuações por parte do fisco, além de sanções de natureza penal.

As sociedades advocatícias devem utilizar-se dos serviços de profissionais contábeis devidamente qualificados para elaborarem suas contabilidades e cumprir obrigações acessórias da fiscalização. As alterações da lei permitiram que as sociedades advocatícias optassem pela tributação do simples nacional que, anteriormente, podiam optar somente pelos regimes do lucro real, lucro presumido ou arbitrado.

As alterações citadas acima foram resultado de intenso trabalho de debate sobre propostas e articulações do Comitê de Gestão do Simples Nacional (CGSN). Em 07 de agosto de 2014, foi publicada a Lei Complementar n. 147, que alterou a LC 123/06 já existente, que regula o simples nacional, estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a serem dispensadas as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Essa alteração influenciou no Estatuto Nacional das ME's e das EPP's, trazendo inovações como a inclusão definitiva da atividade profissional dos advogados no simples nacional.

Diante disto, é necessária e imprescindível uma atualização constante na área tributária das organizações, para auxiliá-las na redução de custos. Neste cenário, que se enquadram as ME's e EPP's, as quais devem se concentrar esforços para desenvolver processos que auxiliem na implantação e acompanhamento de controles tributário, de acordo com as normas legais vigentes, visando principalmente, à redução dos custos tributários.

A inclusão da atividade de advogados no sistema do simples nacional foi considerada um importante ganho político da Organização de Advogados do Brasil (OAB) e de toda a

classe, especialmente pela sua inclusão no Anexo IV da lei. Entretanto, alguns pontos relevantes precisam ser observados pelas organizações de advogados que pretendem fazer a opção, pois é necessária a orientação de um profissional da contabilidade. Portanto, as sociedades de advogados que optem pelo simples nacional devem estar desde logo cientes da necessidade e da importância do acompanhamento profissional neste processo, pois uma opção equivocada pode não resultar em benefício algum, ou até mesmo prejuízo.

Desta forma, o presente estudo se propôs, através do estudo de caso, verificar a necessidade de esclarecer a respeito da possibilidade de uma economia tributária por parte dessa sociedade, levando em consideração as mudanças na legislação. O objeto do estudo foi um escritório advocatício localizado na cidade de Santa Maria observando as possíveis formas de tributação. Assim, com base na realidade exposta, surge o seguinte questionamento: dentre as normas tributárias vigentes para um escritório advocatício, qual a melhor alternativa de tributação?

O objetivo principal é demonstrar, através de um estudo das normas tributárias referentes às sociedades de advogados, se há viabilidade, assim como o benefício, dessas sociedades passarem a optar pela tributação do simples nacional, ou se manter na tributação atual vigente, expondo também se esta opção lhes evidencia vantagem ou desvantagem na questão tributária.

Para responder a problemática do estudo foi necessário estabelecer alguns objetivos específicos:

- Levantar a forma já existente de tributação da sociedade de advocacia;
- Demonstrar a forma de tributação de acordo com as normas do simples nacional conforme a LC 147/2014;
- Demonstrar se é vantajoso à atividade de prestação de serviço advocatício ser enquadradas no Simples Nacional (Anexo IV) conforme LC 147/2014 e em que situações ou circunstâncias esta opção se torna mais atrativa.

O presente estudo justifica-se em face de tratar-se de um planejamento tributário para as sociedades advocatícias. Atividade a qual foi proporcionada no ano de 2014 através da publicação da LC 147/14, a opção de tributação pelo simples nacional. Sabe-se que desde a regulamentação do regime simplificado a sociedades advocatícias tem o interesse de serem incluídas neste sistema. O planejamento tributário permite a sociedade obter o conhecimento dos valores onerados e expor qual a melhor escolha de tributação de acordo com o

faturamento mensal e suas opções de tributação conforme legislação, analisando minuciosamente todos os tributos a âmbito federal.

Através deste estudo também será possível visualizar os benefícios que um acompanhamento contábil pode trazer para essa empresa, uma vez que o não acompanhamento e análise dos tributos podem levar o profissional a desperdícios tributários.

Como usuários deste estudo, identifica-se a empresa e o contador. Primeiramente em relação à empresa, a ela será proporcionada informações sobre os tributos que estão sendo onerados e orientações no sentido de se ter uma economia tributária de acordo com a legislação e mostrando a importância do acompanhamento das receitas para obter um bom planejamento financeiro e tributário. E no segundo momento, o contador, pois este profissional se beneficia dessas informações para oferecer uma melhor assessoria ao seu cliente, indo além da prestação de serviço da escrituração contábil, demonstrando resultados numéricos a empresa e gerando assim maior satisfação do cliente.

O presente trabalho está estruturado em cinco capítulos, a saber: o primeiro capítulo, ora apresentado, inicia com uma introdução onde está inserida a delimitação do tema da pesquisa, a problemática, os objetivos e a justificativa. O segundo engloba a revisão bibliográfica ancorando conceitos básicos da contabilidade, o sistema tributário nacional e os regimes de tributação simples nacional, lucro presumido, lucro arbitrado e lucro real. O terceiro capítulo apresenta a metodologia da pesquisa, contemplando os métodos utilizados no estudo. No quarto capítulo apresenta-se a análise documental realizada com seus resultados obtidos através de um estudo de caso com um escritório de advocacia na cidade de Santa Maria, Rio Grande do Sul (RS). Por fim, o quinto capítulo encerra o presente trabalho com as devidas conclusões que o estudo fomentou a expor.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Neste capítulo é realizada uma visita ao conteúdo bibliográfico pertinente a este estudo, que irá fundamentar o desenvolvimento do trabalho. Serão trazidos assuntos relevantes para o entendimento da contabilidade gerencial e tributária e os regimes de tributação de empresas conforme a legislação brasileira, os quais darão embasamento para a conclusão do estudo de caso.

2.1 Contabilidade

A contabilidade é uma ciência social destinada a estudar, avaliar e mensurar o patrimônio das entidades. Alguns teóricos preferem dizer que ela existe pelo menos desde 4000 a.C., e desde os primórdios da humanidade a contabilidade já dava seus primeiros passos, e foi na forma de contagem de rebanhos que surgiram os primeiros registros do seu uso. Cada ovelha era representada por uma pedra e os pastores comparavam através do passar das estações as modificações ocorridas no seu patrimônio. Nesse contexto, Iudícibus et al. (2009), dizem que “aqui entra a função da contabilidade já no início da civilização: avaliar a riqueza do homem; avaliar os acréscimos ou decréscimos dessa riqueza”.

Verifica-se, contudo, que a contabilidade vai além da função escritural e atinge diferentes tipos de entidades. Para Iudícibus et al. (1998) a contabilidade tem uma área estendida e define que:

[...] na qualidade de ciência aplicada, com metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente, seja esta pessoa física, entidade de finalidades não lucrativas, empresa, seja mesmo pessoa de Direito Público, tais como Estado, Município, União, Autarquia etc.. (IUDICIBUS et al., 1998).

De acordo com Marion (2009), a contabilidade é um instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Também cita que ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas na tomada de decisões. Com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a tornam obrigatórias para a maioria das empresas.

A contabilidade se sustenta em seus princípios contábeis conforme a Resolução CFC n. 750/93 (com alterações dadas pela Resolução CFC n. 1.282/10).

Art. 1º Constituem PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE (PC) os enunciados por esta Resolução.

§ 1º A observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

§ 2º Na aplicação dos Princípios de Contabilidade há situações concretas e a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Art. 2º Os Princípios de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o patrimônio das entidades. (Resolução CFC nº 750/93).

São seis os Princípios de Contabilidade:

- Princípio da Entidade;
- Princípio da Continuidade;
- Princípio da Oportunidade;
- Princípio do Registro pelo Valor Original;
- Princípio da Competência;
- Princípio da Prudência.

Os usuários das informações financeiras que a contabilidade fornece através da escrituração de todos os acontecimentos dentro da empresa respeitando sempre os princípios da contabilidade, abrange um grupo de pessoas que se interessam pela situação das empresas e buscam nestes demonstrativos, as suas respostas. Esse grupo de pessoas que se alimentam dessas informações são basicamente, os gerentes; os investidores, ou seja, aqueles que aplicam dinheiro na empresa; os fornecedores; os bancos que emprestam dinheiro; o governo e os outros interessados que desejam conhecer a situação da empresa como os empregados, sindicatos e concorrentes. (figura 1)

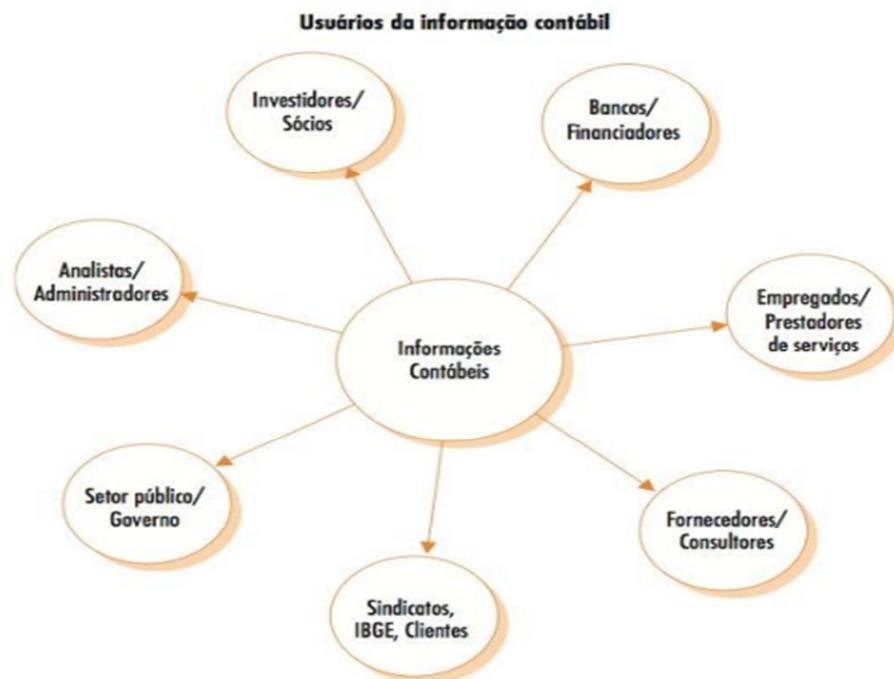


Figura 1- Usuários da informação contábil

Fonte: Marion, 2009, p. 29.

Para a padronização dos demonstrativos contábeis a Lei de Sociedades por Ações (LSA) Lei 6.404/76 e alterações posteriores estabelece conforme artigo 175 que exercício social terá duração de um ano, e o artigo 176 estipula também que ao fim de cada exercício social a diretoria deverá elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia as demonstrações financeiras que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da empresa.

2.2 Sistema Tributário Nacional

Direito e contabilidade são ciências que caminham juntas e contemplam-se, desde longa data, acompanhando a natural evolução das diversas sociedades. Dentro do Direito destacam-se as normas gerais de direito tributário aplicável a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, constituindo o Sistema Tributário Nacional (STN), que disciplina a arrecadação e distribuição de renda. É importante transcrever o conceito de Legislação Tributária pelo Código Tributário Nacional (CTN), conforme art. 96 da Lei 5.172/66.

Art.96 - 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 partes, sobre os tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Em linhas gerais, o STN é o conjunto de tributos vigentes em um país, estabelecidos de forma legal, obedecidos os princípios jurídicos constitucionais, organizados de forma coordenada e que se coadunam com o sistema econômico adotado pelo país.

Em outras palavras, a expressão Sistema Tributário Nacional deve prestar para designar a totalidade dos tributos harmonicamente e legalmente estabelecidos e cobrados no país e, todas as normas jurídicas que disciplinam a arrecadação desses tributos.

Segundo Oliveira et al. (2009), a Constituição Federal de 1988, trouxe profundas alterações no Sistema Tributário Nacional, não somente em relação à quantidade e a campo de incidência dos tributos, mas também quanto à própria distribuição dos valores arrecadados entre União, Estado e Municípios, o que atualmente vem comprometendo razoavelmente uma reforma tributária por não haver consenso entre governantes de como deve ser repartidos os valores arrecadados.

Os tributos são conceituados pelo CTN (Lei 5.172/66) como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constituía sansão por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. No que se refere à espécie de tributos são estruturados na forma de impostos, taxas e contribuições de melhorias.

Segundo o artigo de Barau (2014) sobre o STN, os tributos são regidos por quatro princípios fundamentais, relacionados diretamente aos preceitos Democráticos e dos Direitos Humanos. Direitos Humanos, pois seus princípios são amplos, indivisíveis e universais, estando hierarquicamente acima até mesmo da constituição de cada país, e devem pautar todos os atos do Estado, sejam eles legislativos ou administrativos. São eles:

- Igualdade - (ou Capacidade Contributiva): art. 150, II da Constituição Federal - CF, significa dizer que a cobrança de tributos deverá respeitar a igualdade entre os cidadãos, analisando-se suas diferenças sociais e econômicas;
- Legalidade - (ou o Respeito ao Estado de Direito): art. 5º, II da CF significa dizer que não é permitido cobrar tributos (sua hipótese de incidência, fato gerador e alíquota) bem como estabelecer-se benefícios (imunidades e isenções) e punições (pela falta de pagamento e/ou sonegação), sem que haja previsão legal (Constituição, Leis, Decretos, etc);
- Liberdade - (Proibição de Confisco): artigo 150, IV da CF é vedado ao Estado cercear à liberdade e as garantias fundamentais (livre iniciativa, propriedade, direito de ir e vir, entre outros) pela cobrança desarrazoada e desproporcional (ou seja exagerada) de tributos;
- Anterioridade - artigo 150, III, “b” da CF, atrelada ao princípio da Legalidade, impede que o Estado institua a cobrança de tributos sem respeitar um prazo para o início de sua vigência, de forma a surpreender os cidadãos. (BARAU, 2014).

De acordo com Oliveira et al. (2012) é importantes destacar que “nasce uma obrigação quando, por meio de uma relação jurídica, determinada pessoa (credor), pode exigir de outra

(devedor) uma prestação (objeto), em razão de prévia determinação legal ou de manifestação de vontade”. Esses autores também citam que a obrigação tributária tem três elementos básicos e fundamentais, a lei, o objeto e o fato gerador.

2.3 Planejamento tributário

Segundo Zanluca (2014, p. 1) “planejamento tributário é a metodologia para se obter um menor ônus fiscal sobre operações ou produtos, utilizando-se meios legais”. De acordo com Oliveira et al. (2012) entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pela a decisão estratégica no ambiente corporativo. Trata-se de um estudo prévio a concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar alternativa legal menos onerosa.

Latorraca (2000, apud OLIVEIRA et al. 2012) orienta que:

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

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

Siqueira et al. (2011) explica que o planejamento tributário é considerado um estudo prévio de fatos administrativos, efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão. O objetivo do planejamento é encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte. Dependendo de um grande conhecimento técnico e bom senso dos gestores no ambiente corporativo, o planejamento tributário se torna uma forma lícita de reduzir a carga fiscal.

2.3.1 Elisão fiscal

A elisão fiscal configura-se num planejamento que utiliza métodos legais para diminuir o peso da carga tributária num determinado orçamento. Respeitando o ordenamento

jurídico, o administrador faz escolhas prévias (antes dos eventos que sofrerão agravo fiscal) que permitem minorar o impacto tributário nos gastos do ente administrado.

Segundo Fabretti (2014), sua finalidade é obter a maior economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária para o valor realmente exigido por lei. Antes de cada operação deve-se estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou a existência de lacunas na lei, que possibilitem realizar essa operação de forma menos onerosa para o contribuinte, sem contrariar a lei.

Portanto para Fabretti (2014), a elisão fiscal é lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei.

Sendo assim, Martinez (2002) afirma que a elisão como uma conduta lícita, que ocorre antes do fato gerador, é uma maneira de se obter, assim, uma menor carga tributária legalmente possível, sendo que ela surge das brechas encontradas na legislação, que fornece sustentação legal para que se utilize a elisão fiscal.

Portanto, considera-se a elisão, o ato que mais se aproxima do planejamento tributário, pois é baseada na ocorrência do fato gerador, antecipando-se ao nascimento da obrigação tributária, buscando-se sempre a redução da carga tributária como forma de economia fiscal.

2.3.2 Evasão fiscal

A evasão fiscal é o uso de meios ilícitos para evitar o pagamento de taxas, impostos e outros tributos. Entre os métodos usados para evadir tributos estão à omissão de informações, as falsas declarações e a produção de documentos que contenham informações falsas ou distorcidas, como a contratação de notas fiscais, faturas e duplicatas.

Segundo Andrade Filho (2009) como se trata de uma ação ilícita está sujeita a punição com pena restritiva de liberdade e de multa pecuniária. A evasão fiscal trata de uma ação dolosa, tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal e as condições pessoais do contribuinte, suscetível de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Na visão de Gutierrez (2006), a evasão fiscal ocorre da seguinte maneira: “ocorrida à situação concreta que configura a hipótese de incidência do tributo, não há como fugir da obrigação tributária, a não ser que o contribuinte dolosamente oculte a ocorrência desta situação”. O referido autor ainda acrescenta que se os atos contribuintes à economia fiscal violarem a lei, estar-se-á praticando uma fraude ou evasão fiscal.

A evasão fiscal está prevista e capitulada na Lei 8.137/90 que trata dos Crimes da Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo. Em seu artigo primeiro a lei trás a definição de Crime contra a Ordem Tributária, e ao longo de seus incisos descreve as condutas que dão origem a este tipo infração:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação (Brasil, Lei 8.137, 1990).

A pena para os casos previstos no artigo primeiro é de 2 (dois) a 5 (cinco) anos de reclusão mais multa. O artigo segundo descreve ainda, mais algumas situações que constituem crime de mesma natureza, contra a ordem tributária da lei 8.137/90 Código Civil (CC), porém com pena mais leve, de 6 (seis) meses a 2(dois) anos de reclusão mais multa.

Segundo Gutierrez (2006) o contribuinte imbuído do desejo de ampliar seus lucros e ter redução de custos tem o pleno direito de agir, em sua vida negocial, de maneira a não pagar tributos ou obter menor carga tributária, desde que ele aja em conformidade com a legislação. O que de fato é proporcionado por meio da elisão fiscal. No entanto, utilizar-se de meios ilícitos, mascarar as situações que são consideradas legalmente uma obrigação tributária, a fim de reduzir custos tributários é considerada evasão fiscal, ou como o próprio nome diz uma fuga fiscal. O planejamento tributário é o instrumento de suporte para que as empresas alcancem a economia fiscal, atinja a forma menos onerosa de pagar seus tributos, e ainda sim, estando quite com o fisco.

2.3.3 Obrigações principal e acessória.

A obrigação tributária é quando se consuma um fato que está previsto na legislação tributária, é o fato que obriga o devedor a pagar algum tipo de dívida. Sendo assim quando ocorre o fato gerador, decorrente de lei conforme arts. 113 e 115 do CTN, Lei n. 5.172/66, nasce à obrigação tributária que de acordo com a legislação é feita de duas formas conforme artigo abaixo:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Conforme Almeida (2012), as funções das obrigações acessórias são levar ao ente responsável pela tributação a ocorrência dos fatos geradores dos diversos tributos que são devidos para todas as esferas da administração pública. Essas obrigações transferem ao contribuinte o ônus da gestão das informações.

Segue o resumo das principais obrigações acessórias federais que as empresas devem cumprir para terem a sua atividade regularizada, conforme figura 2:

Obrigações acessórias		
1	DIPJ	Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica
2	DIRF	Declaração e Imposto Retido na Fonte
3	DACON	Declaração de Apuração das Contribuições Sociais
4	DCTF	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
5	DIMOB	Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias
6	IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
7	CSRF	Contribuições Sociais Retidos na Fonte
8	LALUR	Livro de Apuração de Lucro Real
9	DMED	Declaração de Informações Médicas
10	PERD/COMP	Pedido Eletrônico de Restituição/Declaração de Compensação
11	DCP	Declaração de Crédito Presumido
12	DIMOF	Declaração de Movimentação Financeira
13	DOI	Declaração de Operações Imobiliárias
14	DBF	Declaração de Benefícios Fiscais
15	DCIDE	Declaração Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
16	FCONT	Controle Fiscal Contábil da Transição
17	ECD – SPED	Escrituração Contábil Digital
18	EFD	Escrituração Fiscal das Contribuições

Figura 2- Obrigações Acessórias Federais

Fonte: Adaptado Fiscosoft, (2012)

E, as principais obrigações estaduais:

Obrigações acessórias		
1	Livro Registro de Entradas (SPED)	Livro de Registro
2	Livro Registro de Sairas (SPED)	Livro de Registro
3	Apuração de ICMS (SPED)	Livro de Registro
4	Livro de Registro de Inventario (SPED)	Livro de Registro
5	EFD - SPED FISCAL ICMS/IPI	Escrituração Fiscal Digital

Figura 3- Obrigações Acessórias Estaduais

Fonte: Adaptado Fiscosoft, (2012)

Todas essas obrigações tributárias hoje se somam ao custo que as empresas têm de manter com a autofiscalização e a conformidade a legislação, no Brasil isso é tratado como o Custo Brasil.

2.3.4 Custo Brasil

Foelkel (2005) reconhece, como componentes do Custo Brasil, o custo de um dinheiro escasso, a excessiva carga tributária, o elevado custo de depreciação, a logística deficiente, o custo do transporte, os custos portuários, o encarecimento do trabalho, o câmbio imprevisível, a burocracia demasiada, os custos com infra-estrutura, a qualidade deficiente das telecomunicações e os entraves para reflorestar. Afirma ainda que essas desvantagens são mais sentidas pelas pequenas empresas, que têm mostrado situação financeira crítica e muitas dificuldades para se desenvolver. Para ele, uma ação conjunta sobre os itens ligados à logística, tributação e infra-estrutura deve gerar bons resultados.

Para outros autores como Lopez (2002), Custo Brasil é tudo aquilo que torna os processos mais lentos, caros e ineficientes, provocados pela burocracia, infra-estrutura aeroportuária e portuária deficientes, custos de manuseio e armazenagem acima da média internacional, máquina fiscalizadora (aduana) desaparelhada, impostos em cascata e mudança repentina nas regras tributárias.

Bertolucci (2001) também conceitua como o custo Brasil e suas categorias:

- a) Os próprios impostos e contribuições;
- b) Os custos de distorção, ou seja, as mudanças do comportamento na economia em virtude da existência de tributos alterando preços de produtos e dos fatores de produção;
- c) Os custos dos recursos empregados para operar o sistema tributário chamados custos operacionais tributários. Essa categoria abrange dois tipos de recursos:

c.1) Custos administrativos – que representam os recursos do poder público destinados a legislar, arrecadar e controlar, e julgar as questões relativas aos tributos.

c.2) Custos de conformidade na tributação, que abrangem as pessoas físicas e jurídicas que têm de cumprir as obrigações principais e acessórias determinadas.

O Custo Brasil é uma variável que hoje está sendo colocada em pauta pelas empresas, por fazerem parte do custo operacional da atividade, e deve ser levada em consideração quando se trata de um planejamento tributário.

2.4 Simples Nacional

Simples Nacional é o regime especial unificado de arrecadação de tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas (MP) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), instituído pela Lei Complementar 123/06. O sistema corresponde a um regime diferenciado de tributação para essas empresas, com pagamentos de seis tributos por uma única alíquota.

A redação original é a LC 123/06 com alterações e modificações previstas pelas seguintes legislações:

- Decreto 6.038/07,
- LC 127/07,
- Decreto 6.204/07,
- Decreto 6.451/08,
- LC 128/08, LC 133/09,
- Decreto 7.174/10,
- LC 139/11,
- Lei 12.192/13,
- LC 147/2014.

2.4.1 Lei Complementar 123/2006

Em 2006, uma nova política de tributação foi sancionada com o intuito de permitir que as ME's e EPP's se regularizarem e tivessem oportunidade de crescer. O simples nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos, que abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). É administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da

Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios.

Consideram-se ME's ou EPP's conforme LC 139/11:

- a sociedade empresária;
- a sociedade simples;
- a empresa individual de responsabilidade limitada; e
- o empresário que de acordo com o art. 966, da Lei nº 10.406/02, exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção e circulação de bens e serviços.

O simples nacional é um regime diferenciado que reúne em uma única guia de pagamento todos os tributos federais, estaduais e municipais que a empresa teria que recolher. As empresas são enquadradas em diferentes anexos dependendo de sua atividade desempenhada. A base de cálculo sempre será a receita bruta do mês e a alíquota a ser aplicada será de acordo com a receita dos últimos 12 meses no anexo em que a atividade se enquadra, conforme os anexos deste 1, 2, 3, 4 e 5 que se referem aos anexos da LC 123/06 . Segundo a Receita Federal (2015), a LC 123/06 estabelece normas gerais relativas às ME's e EPP's no âmbito dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, abrangendo, não só o regime tributário diferenciado (simples nacional), como também aspectos relativos às licitações públicas, às relações de trabalho, ao estímulo ao crédito, à capitalização e à inovação, ao acesso à justiça, dentre outros. Podem optar pelo simples nacional as ME e EPP que não incorram em nenhuma das vedações previstas na LC 123/06 e suas modificações. Baseado na LC 123/06, art. 3º, inciso II, parágrafo 2º e 4º, e art. 17º, estão impedidos de optar pelo simples nacional as ME e EPP que:

- que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior ou no ano-calendário em curso, receita bruta superior a R\$ 3.600.000,00 ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias;
- que tenha auferido, no ano-calendário de início de atividade, receita bruta superior ao limite proporcional de R\$ 300.000,00 multiplicados pelo número de meses em funcionamento no período, inclusive as frações de meses, ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias;
- de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da lei complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;

- Constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- que participe do capital de outra pessoa jurídica;
- que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 anos calendário anteriores;
- constituída sob a forma de sociedade por ações; cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade;
- que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);
- que tenha sócio domiciliado no exterior;
- de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;
- que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- que exerça atividade de importação de combustíveis;
- que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:
 - cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;
 - bebidas a seguir descritas: alcoólicas; refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas; preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado; cervejas sem álcool;
- que realize cessão ou locação de mão-de-obra;
- que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis;
- que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS;
- com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível. (R.F.B.,2015).

Desta forma deve se atentar para essas normas, ao obter o interesse de enquadrar alguma atividade econômica nesta opção de tributação do simples nacional.

2.4.2 Lei Complementar 147/2014

Em 2014, foi aprovada a LC 147/14, que alterou a LC 123/06, aumentando o número de atividades permitidas e instituiu um anexo novo à lei do simples nacional, com alíquotas

que variam de 16,93% a 22,45%. A referida lei complementar inclui várias atividades que podem optar pelo simples nacional a partir de 01/01/2015:

- a. Tributadas com base nos Anexos I ou II da LC 123/2006: Produção e comércio atacadista de refrigerantes (*)
- b. Tributadas com base no Anexo III da LC 123/2006:
 1. Fisioterapia (*)
 2. Corretagem de seguros (*)
 3. Serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, na modalidade fluvial, ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes e trabalhadores (retirando-se o ISS e acrescentando-se o ICMS)
- c. **Tributada com base no Anexo IV da LC 123/2006: Serviços advocatícios** (...) (RECEITA FEDERAL BRASIL, 2015).

Conforme a cartilha da OAB RJ (2014), a inclusão da advocacia foi resultado do trabalho incansável do Conselho Federal da OAB e de suas seccionais, e contou com a sensibilidade do Congresso Nacional e da Presidência da República. Agora, as sociedades de advogados que tenham auferido uma receita bruta de até R\$ 3,6 milhões nos últimos 12 meses, podem optar pelo ingresso no simples nacional.

2.5 Lucro presumido

O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do Imposto de renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das pessoas jurídicas. A sistemática é utilizada para presumir o lucro da pessoa jurídica a partir de sua receita bruta e outras receitas sujeitas à tributação. Em termos gerais, trata-se de um lucro fixado a partir de percentuais padrões aplicados sobre a receita operacional bruta - ROB. Assim, por não se tratar do lucro contábil efetivo, mas uma mera aproximação fiscal denomina-se de lucro presumido. A apuração com base no lucro presumido constitui uma forma de tributação simplificada a ser exercida pelas empresas de modesto porte desde que não estejam obrigadas, no ano-calendário, à apuração baseada no lucro real. O imposto de renda é determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Segundo a Receita Federal (2015), podem optar pelo regime do lucro presumido as pessoas jurídicas:

- a. cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), no ano-calendário anterior, ou a

- R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior (Lei n° 10.637, de 2002, art. 46); e
- b. que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica (ver pergunta 559). (RECEITA FEDERAL, 2015).

Considera-se como receita bruta total para cálculo de IRPJ e CSLL como sendo o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, acrescidos das demais receitas, tais como, rendimentos de aplicações financeiras (renda fixa e variável), receita de locação de imóveis, descontos ativos, variações monetárias ativas, juros recebidos como remuneração do capital próprio e dos ganhos de capital, inclusive:

- a. os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, inclusive nos mercados de renda variável, como bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhados e no mercado de balcão organizado
- b. os juros recebidos a título de remuneração do capital próprio por outras empresas, cuja pessoa jurídica seja sócia ou acionista
- c. os juros ativos e os descontos obtidos em pagamentos de obrigações
- d. 3/120 do saldo do lucro inflacionário a tributar existente em 31.12.1995, caso a pessoa jurídica tenha apurado em 1996 o imposto com base no lucro presumido e não tenha optado pela realização acelerada desse lucro inflacionário com redução da alíquota do imposto
- e. os valores cuja tributação havia sido diferida e que estão sendo controlados na parte “b” do lalur da pessoa jurídica que, até o ano calendário anterior, tenha sido tributado com base no lucro real e
- f. os valores recuperados pela empresa referentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos que tenham sido deduzidos na apuração do lucro real em períodos anteriores. (OLIVEIRA, 2013, p. 111).

Por se tratar de lucro presumido, deve-se ter os percentuais de presunção para apurar a base de cálculo a ser aplicada nos tributos. Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta a fim de calcular a base de cálculo são apresentados na figura 4 de forma resumida.

Atividades	Percentuais(%)
Atividades em geral (RIR/1999, art.518)	8,0
Revenda de combustíveis	1,6
Serviços de transporte (exceto o de carga)	16,0
Serviços de transporte de cargas	8,0
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32,0
Serviços hospitalares	8,0
Intermediação de negócios	32,0
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32,0

Figura 4– Percentuais de presunção no lucro presumido para cálculo do IR
Fonte: Receita Federal (2015).

Após efetuado o cálculo de presunção, a alíquota do IRPJ que incidirá sobre a base de cálculo é de 15%. O adicional do imposto de renda devido será calculado mediante a aplicação do percentual de 10% sobre a parcela do lucro presumido que exceder o valor de R\$ 60.000,00 em cada trimestre, e o valor do adicional é recolhido integralmente, não sendo admitidas quaisquer deduções.

O art.14, § 4º, da Lei 8.541/92, traz que “na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativo cobrados destacadamente do comprador ou contratante”.

Quanto à contribuição social sobre o lucro líquido, a forma de apuração é a mesma aplicada para apurar o imposto de renda, mas com outros percentuais de presunção, conforme Figura 5.

Atividades	Percentuais(%)
Atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte	12,0
Prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte	32,0
Intermediação de negócios	32,0
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza	32,0

Figura 5 – Percentuais de presunção no lucro presumido para cálculo da CSLL
Fonte: Receita Federal (2015).

Após efetuado o cálculo da presunção, será aplicada a alíquota da CSLL que é de 9% para as pessoas jurídicas em geral, e de 15% no caso de pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras, de seguros privados e de capitalização.

No que se refere ao Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) no lucro presumido possuem alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente, e estão sujeitos ao regime de incidência cumulativa, sendo que a base de cálculo é a receita operacional bruta da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos.

Detalhando um pouco mais o PIS/Pasep e a COFINS, são contribuintes:

- a. do regime cumulativo: as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do IR, conforme inciso I do art. 2º da Lei n. 9.715/98;
- b. do regime não cumulativo: idem acima, acrescentando que devem ser tributadas pelo IR com base no lucro real (art. 3º da IN SRF n. 247/2002), com exceção

feita a algumas empresas, que são, fundamentalmente, instituições financeiras, operadoras de planos de saúde e empresas de vigilância e transporte de valores (arts. 8º da Lei n. 10.637/2002 e 10 da Lei n. 10.833/2003). (IUDÍCIBUS et al. 2010, p. 493).

Segundo a Lei n. 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, regimes cumulativos para fins de determinação da base de cálculo podem ser excluídos do faturamento, quando o tenham integrado, os valores:

- das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- das vendas canceladas;
- dos descontos incondicionais concedidos;
- do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- das reversões de provisões;
- das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas;
- dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;
- dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- das receitas não-operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente.

A opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. A pessoa jurídica que iniciar atividades a partir do segundo trimestre manifestará a opção com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade. A opção pela apuração do imposto de renda com base no lucro presumido é irrevogável para o ano-calendário.

2.6 Lucro real

Conforme Fabretti (2014, p. 229), “o lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período-base, e pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo), logo, pressupõe escrituração contábil regular e mensal”.

A expressão lucro real significa o próprio lucro tributável, para fins da legislação do imposto de renda, distinto do lucro líquido apurado contabilmente. De acordo com o art. 247 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais (Lei n. 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

Segundo Brum (2011, p. 16) “as empresas que apuram o lucro real, durante o ano calendário poderão adotar como forma de cálculo do IR e da CSLL, o lucro real trimestral ou o lucro real anual, utilizando a estimativa mensal”.

Brum (2011, p. 17) complementa que “se a empresa adotar o lucro real trimestral, segundo o Decreto n. 3000, deverá ao final de cada trimestre, apurar o lucro líquido, o que vai lhe exigir escrituração contábil completa. Ainda conforme a legislação, a compensação de prejuízos fiscais dos trimestres anteriores fica limitada a 30% (trinta por cento), mesmo quando dentro do ano calendário”.

Conforme o art. 14 da Lei n. 9.718/98:

Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses.

Porém, a legislação obriga a fazer alguns ajustes para apuração do imposto de renda, estes compostos por adições, exclusões e compensações de prejuízos anteriores. Apurado o lucro real segundo o conceito do IR (resultado antes do IR (L)) ele é transportado para o Lalur e ajustado mediante as adições, exclusões e compensações determinadas por lei, apurando-se o lucro real (Lucro líquido (IR) + adições – exclusões – compensações = lucro real).

Adições: referem-se às despesas contabilizadas pela PJ, mas que são limitadas ou não admitidas pela lei. Exemplo: multas por infrações fiscais.

Exclusões: são valores que a lei permite subtrair do lucro líquido (IR) para efeito fiscal. Exemplo: depreciação acelerada por incentivos fiscais, dividendos obtidos de investimentos em ações de outras empresas avaliadas pelo custo de aquisição etc.

Compensações: podem ser compensados os prejuízos fiscais dos períodos base anteriores. Entretanto, a Lei n. 8981/95, em seu art. 42, limitou a compensação do prejuízo fiscal em 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões. (FABRETTI, 2014, p. 231).

A alíquota do IRPJ para o lucro real é de 15%, enquanto a da CSLL é de 9%. A parcela do lucro real que exceder o resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período, sujeita a incidência de uma alíquota de 10%.

O fato gerador do PIS/Pasep e da COFINS, tanto cumulativo como não acumulativo, é, basicamente, o aferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do IR (IUDÍCIBUS et al. 2010).

A Lei 10.833/03 define que para a determinação do valor da COFINS aplica-se sobre a base de cálculo apurada, a alíquota de 7,6%. Já a contribuição para o PIS/Pasep é apurada e recolhida com base na receita bruta (faturamento mensal), cuja alíquota é de 1,65% para as empresas tributadas pelo lucro real. E o Decreto 8.426/15 estabelece a incidência de PIS/Pasep a 0,65% e COFINS 4% sobre as receitas financeiras auferidas pela pessoa jurídica conforme artigo 1º do Decreto 8.426/15:

Art. 1º Ficam restabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.(DECRETO 8.426, 2015)

O lucro real, de acordo com Oliveira et al. (2012), tem como base a escrituração mercantil da empresa e adota procedimentos corriqueiros no dia a dia do contabilista. São eles:

- a) rigorosa observância dos princípios de contabilidade;
- b) constituição das provisões necessárias;
- c) completa escrituração contábil e fiscal;
- d) escrituração de um conjunto de livros fiscais e contábeis, incluindo o registro de inventário e o LALUR;
- e) preparação das demonstrações contábeis etc.

2.7 Lucro arbitrado

De acordo com a Receita Federal (2015), o arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o

caso. Quando conhecida a receita bruta, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

A partir de 01/01/97, a tributação com base no lucro arbitrado ocorrerá trimestralmente, em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário conforme art. 220, RIR/99. A tributação com base no lucro arbitrado será manifestada mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido, correspondente ao período de apuração trimestral em que o contribuinte, pelas razões determinantes na legislação, se encontrar em condições de proceder ao arbitramento do seu lucro.

Segundo a Receita Federal (2015) compreende-se no conceito de receita bruta o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Na receita bruta se inclui o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e deverão ser excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário (Exemplo: IPI – Imposto sobre Produto Industrializado).

O lucro arbitrado será apurado mediante a aplicação de percentuais, conforme RIR/99:

a) sobre a receita bruta quando conhecida, segundo a natureza da atividade econômica explorada (art. 532);

b) quando desconhecida a receita bruta, o lucro arbitrado também será apurado mediante a aplicação de coeficientes sobre valores (bases) expressamente fixados pela legislação fiscal (art. 535).

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, quando conhecida, são os mesmos aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido, acrescidos de 20%, (art. 532):

Atividades	Percentuais
Revenda de combustíveis	1,92%
Fabricação própria	9,60%
Revenda de mercadorias	9,60%
Industrialização p/ encomenda	9,60%
Transporte de cargas	9,60%
Serviços hospitalares	9,60%
Atividade rural	19,20%
Serv. Transporte/ exceto cargas	19,20%
Administração de consórcios	38,40%
Hotelaria e estacionamento	38,40%
Serv. Profissionais habilitados	38,40%
Representante comercial	38,40%
Adm. e locação de imóveis	38,40%
Corretagem em geral	38,40%
Serviços da construção civil	38,40%
<i>Factoring</i>	38,40%
Bancos, instituições financeiras e assemelhados	45%

Figura 6 – Alíquotas aplicáveis para apuração lucro arbitrado

Fonte: Receita Federal (2015).

O Lucro Arbitrado pelo contribuinte é pouco utilizado e apesar de poder possibilitar a redução de tributos em determinados períodos, é interessante que sua utilização seja cautelosa para evitar prejuízos e futuras fiscalizações. Para o contribuinte é recomendado o planejamento e a organização de sua escrituração para que este possa definir seu regime de tributação de acordo com as possibilidades permitidas em lei para assegurar que a opção será mais vantajosa.

2.8 Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN)

Este tributo é cobrado e administrado pelos municípios e pelo Distrito Federal e tem como contribuinte o prestador de serviços. O artigo 156 da Constituição Federal de 1988 estabelece que seja competência dos municípios à instituição do ISS desde que sejam serviços não compreendidos no artigo 155 da Constituição Federal de 1988, incluídos no ICMS.

De acordo com Borges (2007, p. 186): “A materialidade da hipótese de incidência do ISS consiste em prestar serviços a terceiros, não compreendidos na competência tributária dos

Estados e do Distrito Federal, definidos em Lei Complementar. Por conseguinte, a ação de “prestar serviços” consiste no núcleo da materialidade da hipótese legal de incidência do ISS”.

As empresas prestadoras de serviços terão que pagar o ISS (Imposto sobre serviços), as alíquotas variam conforme o município, variando de 2% a 5% conforme LC 116/03. E conforme a LC 28/04 do Código Tributário do município de Santa Maria o Art. 27, § 10, estipula que o ISSQN é cobrado por alíquota fixa:

§ 10 – Quando os serviços a que se referem as alíneas abaixo forem prestadas por sociedades, estas terão o imposto, calculado com base na UFM, Unidade Fiscal Municipal, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável, conforme tabela anexa:

- a) Médicos;
- b) Enfermeiros;
- c) Obstetra;
- d) Ortópicos;
- e) Fonoaudiólogos;
- f) Protéticos;
- g) Médicos veterinários;
- h) Contadores;
- i) Auditores;
- j) Técnicos em contabilidade;
- k) Agentes de propriedade industrial;
- l) Advogados;
- m) Engenheiros;
- n) Arquitetos;
- o) Urbanistas;
- p) Agronomos;
- q) Dentista;
- r) Economistas;
- s) Psicólogos;
- t) Fisioterapeutas;
- u) Terapeutas ocupacionais;
- v) Psicanalista.

O valor da Unidade Fiscal Municipal (UFM) para o ano de 2015 é 2,7224. Segue abaixo a tabela para cálculo do ISSQN conforme a atividade profissional.

TABELA ALÍQUOTAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO – REGIME FIXO		
Codigo	Atividade	UFM
A.1	Profissionais Liberais com Curso Superior, por exercício	
A.1.1	Nos dois primeiros anos de formados	93,75
A.1.2	Após os dois primeiros anos de formados	187,5
A.2	Profissionais de Nível Médio, por exercício	90
A.3	Demais profissionais, por exercício	45
B	Serviço de transporte, pessoa física	
B.1	Táxi, por veículo, por ano	81,25
B.2	Moto-Taxi, por veículo, por ano	43,75
B.3	Transporte Escolar, por veículo, por ano	
	a-Veículos com até 12 lugares	138
	b- Veículos com 13 a 17 lugares	184
	c-Veículos com 18 a 25 lugares	230
	d-Veículos com mais de 25 lugares	276

Figura 7 – Tabela da quantidade de UFM devida na Prestação de Serviços no Regime Fixo de Santa Maria

Fonte: LC 128/04 Código Tributário do Município de Santa Maria.

Sobre o ISS as alíquotas fixas se aplicam para os serviços que se enquadram no regime cumulativo e não-cumulativo que veremos a seguir, no regime do simples nacional as empresas de serviços pagam o ISS sobre a tabela conforme a LC 123/06.

3 METODOLOGIA

Conforme Gressler (2007) a metodologia se preocupa com a forma de captação e manipulação da realidade, indagando a comprovação da cientificidade daquilo que se diz científico. Dessa forma, entende-se a metodologia como a explicações das ações a serem desenvolvidas em uma pesquisa, definindo métodos que auxiliem no alcance dos objetivos do estudo.

Com relação à metodologia Martins (2010, p. 80), diz que:

Corresponde ao estabelecimento das atividades práticas necessárias para a aquisição de dados com os quais se desenvolverão os raciocínios que resultarão em cada parte do trabalho final. Cada procedimento (ou grupo de procedimento) é planejado em função de cada um dos objetivos específicos estabelecidos, ou seja, pensa-se a coleta de dados para cada problema expresso na forma de objetivos específicos, os quais concorrerão para a consecução do objetivo geral.

Para Cruz e Ribeiro (2004 p. 45) a palavra método significa “conjunto de etapas e processos a serem ultrapassados ordenadamente na investigação dos fatos ou na procura da verdade”.

De acordo com Cervo, Bevilacqua e Silva (2007) a pesquisa é uma atividade voltada para a investigação de problemas teóricos ou práticos por meio do emprego de processos científicos. Ela parte, pois, de uma dúvida ou problema e, com o uso do método científico, busca resposta ou solução.

Além disso, para Lakatos e Marconi (2010) todas as ciências baseiam-se em métodos científicos, pois não há ciência sem o emprego de método científico. Portanto, esta é a primeira etapa, que de acordo com os objetivos da pesquisa vai permitir que o estudo seja organizado de forma estruturada.

3.1 Procedimentos metodológicos

De acordo com Marconi e Lakatos (2010), todas as ciências baseiam-se em métodos científicos, pois não há ciência sem o emprego de método científico. Portanto, esta é a primeira etapa, que de acordo com os objetivos da pesquisa vai permitir que o estudo seja organizado de forma estruturada.

3.1.1 Quanto à abordagem

No que tange a abordagem do problema o estudo em questão foi enquadrado como qualitativo. Para Marconi e Lakatos (2004, p. 269), “o método qualitativo difere do quantitativo não só por empregar instrumentos estatísticos, mas pela forma de coleta e análise dos dados”.

Assim, a pesquisa qualitativa preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade de determinado estudo. Para Beuren et al. (2003, p. 92) observam que:

Na contabilidade, é bastante comum o uso da abordagem qualitativa como tipologia. Cabe lembrar que apesar de a Contabilidade lidar intensamente com números, ela é uma ciência social, e não uma ciência exata como alguns poderiam pensar, o que justifica a relevância do uso da abordagem qualitativa.

O método qualitativo, para Oliveira (2000), sempre foi considerado como método exploratório e auxiliar na pesquisa científica. O autor destaca que o novo paradigma da ciência coloca o método qualitativo dentro de outra base de concepção teórica na mensuração, processamento e análise de dados científicos, atribuindo-lhe valor fundamental no desenvolvimento e consolidação da ciência em diferentes áreas.

3.1.2 Quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos, a pesquisa é considerada descritiva. Segundo Cervo, Bevilacqua e Silva (2007) estudos descritivos tratam da descrição das características, propriedades ou relações existentes na comunidade, grupo ou realidade pesquisada. Os estudos descritivos favorecem a pesquisa mais ampla e completa, as tarefas da formulação clara do problema como tentativa de solução. Já para Gaya (2008), a caracterização descritiva tem como finalidade principal analisar determinados fenômenos, definir seus pressupostos, identificar suas estruturas ou esclarecer possíveis relações com outros fenômenos.

Segundo Beuren et al. (2003, p. 81) “a pesquisa descritiva configura-se como uma estrutura intermediária entre a pesquisa exploratória e a explicativa, ou seja, não tão preliminar como a primeira nem tão profunda como a segunda”. Diante disso, pesquisa descritiva remete ao contexto de que descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos.

A contabilidade se utiliza constantemente desta forma de estudo, para análise e descrição de problemas, na atuação da profissão contábil e em instrumentos contábeis utilizados na gestão das organizações. Assim, Longaray e Beuren (2003, p. 82) concluem que

“fica evidente a importância da pesquisa descritiva em contabilidade para esclarecer determinadas características e/ou aspectos inerente a ela”.

3.1.3 Quanto aos procedimentos técnicos

Caracteriza-se primeiramente como sendo bibliográfica. De acordo com Cervo, Bevilan e Silva (2007), a pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em artigos, livros, dissertações e teses. Conforme Marconi e Lakatos (2004, p. 66):

Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Em ambos os casos, busca-se conhecer e analisar as contribuições culturais e científicas do passado sobre determinado assunto, tema ou problema. A pesquisa bibliográfica é o meio de formação por excelência e constitui o procedimento básico para o estudo monográfico, pelos quais se busca o domínio do *estado da arte* sobre determinado tema.

Esta pesquisa também definiu-se como documental pois segundo Fonseca (2002) a pesquisa documental recorre a fontes mais diversificadas e dispersas, sem tratamento analítico, tais como: tabelas estatísticas, jornais, revistas, relatórios, documentos oficiais, cartas, filmes, fotografias, pinturas, tapeçarias, relatórios de empresas, vídeos de programas de televisão, entre outros. Para Marconi e Lakatos (2005, p. 176), este tipo de pesquisa possui como “característica principal ter a fonte de coleta de dados restrita a documentos, escritos ou não, criando o que se denomina de fontes primárias, as que ainda não receberam tratamento”.

Deste modo, a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise profunda. Este tipo de pesquisa visa, assim, selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir lhe algum valor, podendo de modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que os outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel.

Ainda quanto ao procedimento, a presente pesquisa pode ser considerada como um estudo de caso, pois, conforme Gil (2002) consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

Um estudo de caso pode ser caracterizado como um estudo de uma entidade bem definida como um programa, uma instituição, um sistema educativo, uma pessoa, ou uma unidade social. Visa conhecer em profundidade o como e o porquê de uma determinada situação que se supõe ser única em muitos aspectos, procurando descobrir o que há nela de mais essencial e característico. O pesquisador não pretende intervir sobre o objeto a ser estudado, mas revelá-lo tal como ele o percebe. O estudo de caso pode decorrer de acordo com uma perspectiva interpretativa, que procura

compreender como é o mundo do ponto de vista dos participantes, ou uma perspectiva pragmática, que visa simplesmente apresentar uma perspectiva global, tanto quanto possível completa e coerente, do objeto de estudo do ponto de vista do investigador (FONSECA, 2002, p. 33).

De forma direta, os procedimentos iniciaram pela escolha do tema e ambiente propício para a investigação. Neste sentido, a pesquisa foi realizada com um escritório de advocacia localizado em Santa Maria - RS. A empresa não autorizou que a sua identidade fosse divulgada. Nesse caso, coletaram-se dos relatórios e documentos contábeis da empresa, as informações que serviram como bases dos estudos, foram utilizadas informações de documentos sobre o faturamento de janeiro a setembro de 2015, os valores de tributos recolhidos mensalmente no período de janeiro a setembro de 2015, nos meses de outubro a dezembro foram estimados os valores de faturamento conforme os relatórios financeiros fornecidos pela empresa. Através destas informações, o estudo teve o objetivo de demonstrar qual a melhor forma de tributação, que demonstre a minimização da carga tributária, através do cálculo dos tributos pagos nos sistemas de apuração do lucro presumido e no simples nacional. Esta etapa do processo se considerada, por Triviños (2007, p. 162) “a fase de interpretação referencial apoiada, nos materiais de informação, que se iniciou na etapa da pré-análise e alcança agora sua maior intensidade”. O estudo foi embasado nas duas alternativas postas em questão, a tributação da empresa pelo lucro presumido, regime atual, ou tributação pelo simples nacional os dados foram calculados e interpretados. Todos os resultados foram comparados e em seguida procurou-se a melhor alternativa de tributação para o exercício social de 2016.

Desta maneira, para cumprir o objetivo deste estudo, foram delimitados três objetivos específicos. No primeiro momento, foi apurada a forma já existente de tributação da sociedade de advocacia, em uma segunda fase desse estudo, com os dados cedidos por essa empresa participante, se demonstra a forma de tributação de acordo com as normas do simples nacional de acordo com a LC 147/2014. E por fim, demonstra se é vantajoso à atividade de prestação de serviço advocatício ser enquadrada no simples nacional, e em que situações ou circunstâncias esta opção se torna mais atrativa.

4 ANÁLISES E RESULTADOS

Neste capítulo foi abordado um breve perfil da empresa em que se realizou a coleta de dados, também é demonstrada a análise e interpretação dos dados, alguns em forma de tabelas, e por fim evidenciam-se os resultados da pesquisa.

4.1 Empresa

A coleta de dados foi realizada em um escritório de advocacia localizado na região central da cidade de Santa Maria – RS começou suas atividades no ano 2008 e há sete anos atua na área de cobrança extrajudicial, com ênfase na recuperação de crédito de instituições financeiras; execução judicial de títulos de crédito; contratos de seguros; contratos bancários; alienação fiduciária; recuperação judicial; e direito bancário. É uma sociedade simples formada por dois sócios, conforme Diniz (2012) a sociedade simples (sociedade de pessoas) é a pessoa jurídica de direito privado (Código Civil, art. 44, II) que visa ao fim econômico ou lucrativo, pois o lucro obtido deverá ser repartido entre os sócios, sendo alcançado com o exercício de certas profissões ou pela prestação de serviços técnicos (art. 997 CC). É uma sociedade de responsabilidade limitada ao montante do capital social.

Os dados usados para este estudo foram fornecidos pelo contador responsável pela escrituração da empresa, e foram coletados informações sobre a receita mensal de janeiro a setembro de 2015, para os meses de outubro, novembro e dezembro foi estimado o faturamento que a empresa terá conforme os contratos fixos já existentes e parecer financeiro da empresa. Este estudo não considerou as receitas do ano de 2014 para a base de cálculos dos tributos, pois a empresa não forneceu essas informações por não haver controles destes valores. Por esse motivo, o estudo foi fundamentado nos faturamentos de 2015 para uma projeção segura e realista de qual a melhor opção de tributação desta empresa para o exercício de 2016, pois a sociedade advocatícia pretende manter a média do faturamento e até mesmo aumentá-la.

4.2 Apresentação do estudo de caso

A seguir são apresentadas as tabelas com a origem dos dados, a simulação dos cálculos de cada método e a comparação entre eles. Os métodos analisados serão divididos pelo regime de tributação lucro presumido e simples nacional, o objetivo deste estudo é

demonstrar se há viabilidade, assim como o benefício, dessas sociedades passarem a optar pela tributação do Simples Nacional, ou se manter na tributação atual vigente, expondo também se esta opção lhes evidencia vantagem ou desvantagem na questão tributária, analisando os tributos de competência federal em 2015. Não foram efetuados os cálculos referentes à opção pelo regime do lucro real, pois a empresa não tem despesas relevantes na contabilidade para esta opção de tributação, partindo do pressuposto que o regime do lucro real é baseado em despesas dedutíveis e indedutíveis para fins de cálculo dos tributos devido.

4.2.1 Faturamento

O faturamento evidencia as receitas obtidas pela empresa nos meses de janeiro a setembro de 2015 conforme notas de serviços emitidas, em relação aos meses de outubro, novembro e dezembro, as receitas foram estimadas de acordo com relatório financeiro da empresa e contratos fechados para este trimestre.

JAN	FEV	MAR
R\$ 237.466,99	R\$ 172.794,15	R\$ 192.352,44
ABR	MAIO	JUN
R\$ 299.908,59	R\$ 254.031,85	R\$ 235.786,40
JUL	AGO	SET
R\$ 166.293,23	R\$ 354.042,89	R\$ 366.405,05
OUT	NOV	DEZ
R\$ 152.232,27	R\$ 130.995,90	R\$ 200.530,62

Figura 8 – Faturamento ano 2015

Fonte: Autor (2015)

Também segue o faturamento consolidado por trimestre e o acumulado dos 12 meses.

1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE	TOTAL
R\$ 602.613,58	R\$ 789.726,84	R\$ 886.741,17	R\$ 483.758,79	R\$ 2.762.840,38

Figura 9 – Faturamento trimestral 2015

Fonte: Autor (2015).

A partir das informações referentes ao faturamento desta sociedade de advogados, foi efetuada a apuração dos tributos de âmbito federal que a empresa desembolsou no ano de 2015 pelo regime de tributação atual, o lucro presumido, e na sequência foram calculados os tributos através regime do simples nacional, para enfim se demonstrar qual o melhor opção de enquadramento.

4.2.2 Lucro presumido

Primeiramente foram recalculados os valores dos tributos federais pagos pelo escritório de advocacia, no seu regime atual o lucro presumido, para demonstrar os valores recolhidos de tributos.

No lucro presumido foram recalculados os seguintes tributos, o PIS e COFINS que são tributos pagos mensalmente sobre o faturamento mensal, o ISSQN que neste regime é um valor fixo anual por sócio e o IRPJ e CSLL que são apurados trimestralmente.

Para o cálculo do PIS e o COFINS, conforme enquadramento na legislação a incidência é cumulativa, sem deduções em relação ao custo, despesas ou encargos. Desta forma se aplica sobre o total do faturamento pessoa jurídica a alíquota de 0,65% para o PIS e a alíquota de 3% para a COFINS. Segue quadro com os valores apurados pela empresa.

	PIS	COFINS
jan/15	R\$ 1.543,54	R\$ 7.124,01
fev/15	R\$ 1.123,16	R\$ 5.183,82
mar/15	R\$ 1.250,29	R\$ 5.770,57
abr/15	R\$ 1.949,41	R\$ 8.997,26
mai/15	R\$ 1.651,21	R\$ 7.620,96
jun/15	R\$ 1.532,61	R\$ 7.073,59
jul/15	R\$ 1.080,91	R\$ 4.988,80
ago/15	R\$ 2.301,28	R\$ 10.621,29
set/15	R\$ 2.381,63	R\$ 10.992,15
out/15	R\$ 989,51	R\$ 4.566,97
nov/15	R\$ 851,47	R\$ 3.929,88
dez/15	R\$ 1.303,45	R\$ 6.015,92
TOTAL	R\$ 17.958,46	R\$ 82.885,21

Figura 10– Apuração de PIS e COFINS

Fonte: Autor (2015).

Na Figura 10 apresenta os valores de PIS e COFINS aplicados ao faturamento mensal da empresa em questão, esses valores de tributos são recolhidos mensalmente no dia 25 do mês subsequente ao fato gerador. Ressalta-se que não estão demonstradas os valores das compensações das retenções das contribuições (PIS, COFINS e CSLL) e o imposto de renda nos serviços prestados, pois o foco do estudo é custo da carga tributária arcada pela empresa e não o valor das guias de recolhimento.

Para cálculo da CSLL se aplicou um percentual de presunção de 32%, para encontrar a base de cálculo presumida e sobre esta base se aplica a alíquota de 9% que será o valor do tributo a recolher.

Segue o quadro com o valor da CSLL apurados no ano de 2015:

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento	R\$ 602.613,58	R\$ 789.726,84	R\$ 886.741,17	R\$ 483.758,79
Alíquota de Presunção	32%	32%	32%	32%
Base de cálculo CSLL	R\$ 192.836,35	R\$ 252.712,59	R\$ 283.757,17	R\$ 154.802,81
Alíquota CSLL	9%	9%	9%	9%
Valor CSLL	R\$ 17.355,27	R\$ 22.744,13	R\$ 25.538,15	R\$ 13.932,25

Figura 11– Cálculo CSLL ano de 2015

Fonte: Autor (2015).

Então como segue na Figura 11, por exemplo, no 1º trimestre incidiu-se sobre o valor do faturamento o percentual de 32%, o que resultou o valor de R\$ 192.836,35, sobre este valor foi aplicada a alíquota de CSLL de 9%, e com isso no primeiro trimestre de 2015 o valor da CSLL é R\$ 17.355,27. Esse tributo é recolhido trimestralmente no último dia útil do mês subsequente ao trimestre ocorrido.

Além da CSLL, foram recalculados os valores referentes ao IRPJ que também é apurado trimestralmente, para a atividade de serviços advocatícios a alíquota de presunção do IR é de 32% sobre a receita total da pessoa jurídica, nesta base presumida aplica-se o percentual de IRPJ de 15%. Também foi calculado o valor do adicional do imposto conforme a legislação, resultante da aplicação de 10% sobre o valor da base de cálculo presumida que exceder a R\$ 60.000,00 no trimestre.

Os valores a serem recolhidos de IRPJ encontram-se detalhados na Figura 12:

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento	R\$ 602.613,58	R\$ 789.726,84	R\$ 886.741,17	R\$ 483.758,79
Alíquota de Presunção	32%	32%	32%	32%
Base de cálculo IRPJ	R\$ 192.836,35	R\$ 252.712,59	R\$ 283.757,17	R\$ 154.802,81
Alíquota IRPJ	15%	15%	15%	15%
Valor IRPJ	R\$ 28.925,45	R\$ 37.906,89	R\$ 42.563,58	R\$ 23.220,42
Valor Adicional	R\$ 13.283,63	R\$ 19.271,26	R\$ 22.375,72	R\$ 9.480,28
Valor IRPJ Total	R\$ 42.209,09	R\$ 57.178,15	R\$ 64.939,29	R\$ 32.700,70

Figura 12– Apuração de IRPJ ano 2015

Fonte: Autor (2015)

Na Figura 12 para exemplo, no 1º trimestre incidiu sobre o faturamento o percentual de presunção de 32%, sobre este valor se aplicou a alíquota de IRPJ que é de 15% conforme legislação Lei 9.430/96, que resulta na primeira parte do tributo a recolher. Como o valor da base de cálculo presumida excedeu o valor R\$ 60.000,00 no trimestre, terá mais o adicional de imposto a pagar, então para encontramos o valor do imposto a pagar sobre o valor que excedeu ao R\$ 60.000,00 subtrai-se esse valor do total da base presumida do trimestre e se aplica a alíquota de 10% de adicional nesta diferença. Então o valor de IRPJ a pagar é os 15% mais o valor de adicional de 10%, que resultou no ano de 2015 o valor R\$ 197.137,23.

E além dos tributos já citados anteriormente foi calculado o valor de ISSQN de acordo com código tributário municipal de Santa Maria, pois a LC 116/03 decreta normas gerais de recolhimento do ISSQN e atribui aos municípios esta reponsabilidade, por isso cada município tem as suas especificidades. Em Santa Maria o ISSQN é regido conforme LC 28/04, e esta lei cita que o serviço advocatício tem a possibilidade de fazer o pagamento do ISSQN fixo anual por sócio, no caso desta empresa serão dois sócios responsáveis e o valor é calculado de acordo com as UFM's estipuladas no código tributário, conforme art. 27, § 10 da LC 28/04. Para cada sócio da empresa deste estudo, o valor estabelecido pela prefeitura é de 540 UFM, o valor de cada UFM em 2015 é R\$ 2,7224 então, o valor ISSQN sócio: 540 UFM * R\$ 2,7224 = R\$ 1.470,10 ao ano por sócio.

A seguir é apresentado o resumo de todos os tributos calculados para o sistema do lucro presumido, no ano de 2015.

PIS	COFINS	CSLL	IRPJ	ISSQN	TOTAL
R\$ 17.958,46	R\$ 82.885,21	R\$ 77.567,20	R\$ 197.027,23	R\$ 2.940,20	R\$ 378.378,31

Figura 13– Total da apuração de tributos no lucro presumido ano 2015

Fonte: Autor (2015).

Se demostramos os valores pagos pelo lucro presumido, a seguir entra-se na questão desta mesma empresa optar pelo regime de tributação do simples nacional para que se possa concluir em qual tributação a empresa tem maior minimização da carga tributária.

4.2.3 Simples Nacional

Desde 2006 o Simples Nacional foi implantado, representa uma forma simplificada de recolhimento de tributos e contribuições, tendo como base de apuração a receita bruta. A atividade de serviços advocatícios através da LC 147/2014 foi incluída nesse regime de tributação que anteriormente não era previsto na legislação esta opção de tributação.

Para a empresa objeto deste estudo apurou-se os valores de tributos que seriam pagos no ano de 2015 se estivesse incluído no Simples Nacional para poder orientar essa sociedade de advogados sobre qual a melhor forma de tributação para o ano de 2016. As receitas para base de cálculo serão as contidas na Figura 8, conforme explicado anteriormente, o faturamento inclui as receitas de janeiro a Setembro de 2015 e o ultimo trimestre de 2015 o faturamento foi estimado, conforme relatórios financeiros e contratos formados pela empresa.

Os serviços advocatícios se enquadram no Simples Nacional no Anexo IV, onde se encontram alíquotas que variam de 4,50% a 16,85% dos tributos. Para se determinar a alíquota em que uma empresa se enquadra no simples nacional, soma-se a receitas brutas dos últimos doze meses. Nesta análise iremos usar como base para o enquadramento da alíquota aplicável, as receitas acumuladas do ano de 2015, pois não houve acesso aos valores de faturamento do ano de 2014, por falta de controle e acompanhamento da empresa. Como o trabalho se objetiva a orientar a empresa sobre a melhor tributação para o próximo exercício, se estimou suas receitas para os meses de outubro, novembro e dezembro de 2015, conforme os relatórios financeiros elaborados. Como a empresa visa manter a média de faturamento e ate mesmo aumenta-lo, analisou-se o ano de 2015 para ter informações mais fidedignas e seguras para orientar a empresa.

Conforme figura 9 os valores acumulados dos doze meses de 2015 somam em um total de R\$ 2.762.840,38 (Dois milhões setecentos e sessenta e dois mil oitocentos e quarenta com trinta e oito centavos), a alíquota que esta empresa se encontra para o ano de 2015 é de 15,05%, e se optar-se pelo simples nacional no ano de 2016 estaria partindo desta alíquota. Segue abaixo os valores de tributos apurados pelo regime do simples nacional.

SIMPLES NACIONAL		PIS	COFINS	CSLL	IRPJ	ISS	TOTAL
Aliquota	15,50%	0,49%	2,47%	2,19%	4,90%	5%	
jan/15	R\$ 237.466,99	R\$ 1.163,59	R\$ 5.865,43	R\$ 5.200,53	R\$ 11.635,88	R\$ 11.873,35	R\$ 35.738,78
fev/15	R\$ 172.794,15	R\$ 846,69	R\$ 4.268,02	R\$ 3.784,19	R\$ 8.466,91	R\$ 8.639,71	R\$ 26.005,52
mar/15	R\$ 192.352,44	R\$ 942,53	R\$ 4.751,11	R\$ 4.212,52	R\$ 9.425,27	R\$ 9.617,62	R\$ 28.949,04
abr/15	R\$ 299.908,59	R\$ 1.469,55	R\$ 7.407,74	R\$ 6.568,00	R\$ 14.695,52	R\$ 14.995,43	R\$ 45.136,24
mai/15	R\$ 254.031,85	R\$ 1.244,76	R\$ 6.274,59	R\$ 5.563,30	R\$ 12.447,56	R\$ 12.701,59	R\$ 38.231,79
jun/15	R\$ 235.786,40	R\$ 1.155,35	R\$ 5.823,92	R\$ 5.163,72	R\$ 11.553,53	R\$ 11.789,32	R\$ 35.485,85
jul/15	R\$ 166.293,23	R\$ 814,84	R\$ 4.107,44	R\$ 3.641,82	R\$ 8.148,37	R\$ 8.314,66	R\$ 25.027,13
ago/15	R\$ 354.042,89	R\$ 1.734,81	R\$ 8.744,86	R\$ 7.753,54	R\$ 17.348,10	R\$ 17.702,14	R\$ 53.283,45
set/15	R\$ 366.405,05	R\$ 1.795,38	R\$ 9.050,20	R\$ 8.024,27	R\$ 17.953,85	R\$ 18.320,25	R\$ 55.143,96
out/15	R\$ 152.232,27	R\$ 745,94	R\$ 3.760,14	R\$ 3.333,89	R\$ 7.459,38	R\$ 7.611,61	R\$ 22.910,96
nov/15	R\$ 130.995,90	R\$ 641,88	R\$ 3.235,60	R\$ 2.868,81	R\$ 6.418,80	R\$ 6.549,80	R\$ 19.714,88
dez/15	R\$ 200.530,62	R\$ 982,60	R\$ 4.953,11	R\$ 4.391,62	R\$ 9.826,00	R\$ 10.026,53	R\$ 30.179,86
	R\$ 2.762.840,38	R\$ 13.537,92	R\$ 68.242,16	R\$ 60.506,20	R\$ 135.379,18	R\$ 138.142,02	R\$ 415.807,48

Figura 14– Apuração receitas no Simples Nacional conforme Anexo IV LC 123/06
Fonte: Autor (2015).

Conforme Figura 14, a empresa se enquadrando na alíquota de 15,50% estão incluídos todos os impostos federais que irão incidir sobre o total das receitas mensais. Então serão 0,49% de PIS, 2,47% de COFINS, 2,19% de CSLL, 4,90% de IRPJ e 5% de ISS todos incidindo no total de faturamento mensal da empresa.

4.2.4 Análise dos resultados

Através da análise da tributação da empresa de serviços advocatícios pelo regime de tributação lucro presumido e pelo regime do simples nacional foi possível observar uma oneração maior entre um regime e outro, conforme o quadro comparativo elencado a seguir:

	PIS	COFINS	CSLL	IRPJ	ISS	TOTAL
SIMPLES NACIONAL	R\$ 13.537,92	R\$ 68.242,16	R\$ 60.506,20	R\$ 135.379,18	R\$ 138.142,02	R\$ 415.807,48
LUCRO PRESUMIDO	R\$ 17.958,46	R\$ 82.885,21	R\$ 77.567,20	R\$ 197.027,23	R\$ 2.940,20	R\$ 378.378,31

Figura 15- Quadro comparativo Simples Nacional e Lucro Presumido ano 2015

Fonte: Autor (2015).

A empresa em questão, se optar pelo Simples Nacional analisando somente em valores de custo tributário será onerado em R\$ 37.429,17 a mais que se permanecer no lucro presumido. Nota-se no quadro comparativo que mesmo a alíquota de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL serem menores no regime do Simples Nacional, o que onera expressivamente as empresas neste quadro comparativo são os valores do ISSQN pago em Santa Maria. No lucro presumido o escritório de advocacia pode gozar do benefício de alíquota fixa por sócio no valor de R\$ 1.470,10 anual e no Simples Nacional a empresa já inicia de acordo com alíquota enquadrada sobre o faturamento, pagando o teto de ISS a 5%.

Abaixo segue o gráfico com os valores comparativos, mês a mês, dos tributos pagos pelo lucro presumido e pelo simples nacional.

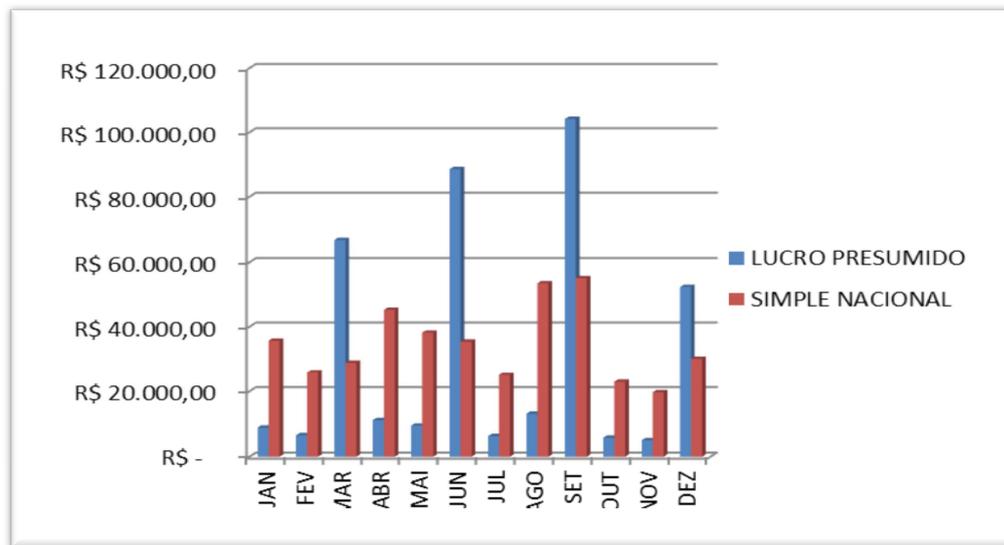


Figura 16 - Comparativo dos tributos mês a mês
Fonte: Autor (2015).

Nota-se que apropriando os tributos mês a mês no lucro presumido, por ter seu IRPJ e CSLL calculados trimestralmente, o valor do desembolso financeiro é elevado nos meses de março, junho, setembro e dezembro, deixando claro que pelo lucro presumido a empresa tem mais dispêndio financeiro a cada fim de trimestre. É válido à empresa adotar um controle de fluxo de caixa para que a cada trimestre esteja preparada para arcar com os tributos do trimestre. Isso por sua vez, não justifica que o lucro presumido seja mais oneroso, pois se a empresa optasse pelo simples nacional, o dispêndio de dinheiro seria quase que constante mês a mês, porém ao final do ano, estaria pagando mais tributos do que se optasse pelo lucro presumido. Nesta análise, de melhor enquadramento tributário, foi analisado o custo tributário que a empresa está arcando e não o valor que a empresa está pagando de tributo. Há uma diferença nestes termos, pois cabe salientar que muitas notas fiscais de serviços têm contratos fixos e essa empresa estando no lucro presumido deve reter o valor das contribuições, e conseqüentemente esses valores retidos podem ser compensados em cada período.

Na análise realizada acima, foi exposta em forma numérica a oneração com tributos das sociedades advocatícias, salientando sobre as obrigações acessórias que a empresa em questão é obrigada a entregar se continuar no lucro presumido. O custo que a empresa tem para arcar com uma estrutura e com uma assessoria profissional para poder cumprir com as despesas acessórias não se pode mensurar nessa análise em questão de números, mas deve ser levada em consideração. Sendo lucro presumido hoje esta empresa está sujeita a entrega do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED Contribuições, SPED Contábil, Escrituração

Contábil Fiscal ECF e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF. Para as empresas que estão iniciando suas atividades, arcar com esses custos da inicialização da atividade, por medidas imposta pela legislação e o cumprimento das obrigações acessórias fazem parte do chamado “Custo Brasil”, que se referem a custos necessários para se começar uma atividade empresarial no Brasil. Esta questão é tratada neste estudo, pois optando pelo Simples Nacional, essas obrigações se reduzem significativamente pela metade, pois é um sistema mais simples de apuração fica desobrigada a entrega das obrigações citadas. Uma das poucas obrigações impostas na legislação do simples é que a cada fim de ano calendário deve ocorrer a entrega da Declaração das Informações Socioeconômicas e Fiscais - DEFIS e mensalmente a apuração de forma simplificada dos tributos no portal do Simples Nacional.

A seguir é apresentado um comparativo de receitas mensais e os tributos pagos anuais através do simples nacional e lucro presumido, demonstrando valores dos faturamentos aplicados da alíquota menor imposta pela tabela do anexo IV ao faturamento limite maior do simples nacional, fazendo uma comparação destes mesmos faturamentos aplicados a alíquotas do lucro presumido, neste caso o anexo IV da LC 126/06, serviu como base para o quadro apresentado no site da Receita Federal do Brasil.

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	ISS
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

Figura 17- Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar

Fonte: Receita Federal do Brasil, 2015.

O objetivo desta comparação mais geral é para mostrar até que valor de faturamento mensal é viável optar pelo Simples Nacional ou optar pelo Lucro Presumido, fazendo que a empresa mantenha um acompanhamento das suas receitas e mantenha-se sempre com uma assessoria contábil atenta ao faturamento mensal.

Segue as tabelas comparativas para o simples nacional, conforme Figura 16:

SIMPLES NACIONAL		PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ISS	MENSAL	ANUAL
R\$ 15.000,00	4,50%	R\$ -	R\$ 192,00	R\$ -	R\$ 183,00	R\$ 300,00	R\$ 675,00	R\$ 8.100,00
R\$ 30.000,00	6,54%	R\$ -	R\$ 573,00	R\$ -	R\$ 552,00	R\$ 837,00	R\$ 1.962,00	R\$ 23.544,00
R\$ 45.000,00	7,70%	R\$ 108,00	R\$ 877,50	R\$ 72,00	R\$ 832,50	R\$ 1.575,00	R\$ 3.465,00	R\$ 41.580,00
R\$ 60.000,00	8,49%	R\$ 162,00	R\$ 1.194,00	R\$ 312,00	R\$ 1.122,00	R\$ 2.304,00	R\$ 5.094,00	R\$ 61.128,00
R\$ 75.000,00	8,97%	R\$ 217,50	R\$ 1.522,50	R\$ 667,50	R\$ 1.417,50	R\$ 2.902,50	R\$ 6.727,50	R\$ 80.730,00
R\$ 90.000,00	9,78%	R\$ 288,00	R\$ 1.863,00	R\$ 1.125,00	R\$ 1.719,00	R\$ 3.807,00	R\$ 8.802,00	R\$ 105.624,00
R\$ 105.000,00	10,26%	R\$ 357,00	R\$ 2.215,50	R\$ 1.701,00	R\$ 2.026,50	R\$ 4.473,00	R\$ 10.773,00	R\$ 129.276,00
R\$ 120.000,00	10,76%	R\$ 420,00	R\$ 2.580,00	R\$ 2.400,00	R\$ 2.340,00	R\$ 5.172,00	R\$ 12.912,00	R\$ 154.944,00
R\$ 135.000,00	11,51%	R\$ 499,50	R\$ 2.956,50	R\$ 3.199,50	R\$ 2.659,50	R\$ 6.223,50	R\$ 15.538,50	R\$ 186.462,00
R\$ 150.000,00	12,00%	R\$ 570,00	R\$ 3.345,00	R\$ 4.110,00	R\$ 3.000,00	R\$ 6.975,00	R\$ 18.000,00	R\$ 216.000,00
R\$ 165.000,00	12,80%	R\$ 660,00	R\$ 3.745,50	R\$ 5.148,00	R\$ 3.316,50	R\$ 8.250,00	R\$ 21.120,00	R\$ 253.440,00
R\$ 180.000,00	13,25%	R\$ 756,00	R\$ 4.158,00	R\$ 6.282,00	R\$ 3.654,00	R\$ 9.000,00	R\$ 23.850,00	R\$ 286.200,00
R\$ 195.000,00	13,70%	R\$ 858,00	R\$ 4.582,50	R\$ 7.527,00	R\$ 3.997,50	R\$ 9.750,00	R\$ 26.715,00	R\$ 320.580,00
R\$ 210.000,00	14,15%	R\$ 966,00	R\$ 5.019,00	R\$ 8.883,00	R\$ 4.347,00	R\$ 10.500,00	R\$ 29.715,00	R\$ 356.580,00
R\$ 225.000,00	14,60%	R\$ 1.057,50	R\$ 5.467,50	R\$ 10.350,00	R\$ 4.725,00	R\$ 11.250,00	R\$ 32.850,00	R\$ 394.200,00
R\$ 240.000,00	15,05%	R\$ 1.176,00	R\$ 5.928,00	R\$ 11.760,00	R\$ 5.256,00	R\$ 12.000,00	R\$ 36.120,00	R\$ 433.440,00
R\$ 255.000,00	15,50%	R\$ 1.300,50	R\$ 6.400,50	R\$ 13.285,50	R\$ 5.788,50	R\$ 12.750,00	R\$ 39.525,00	R\$ 474.300,00
R\$ 270.000,00	15,95%	R\$ 1.431,00	R\$ 6.885,00	R\$ 14.877,00	R\$ 6.372,00	R\$ 13.500,00	R\$ 43.065,00	R\$ 516.780,00
R\$ 285.000,00	16,40%	R\$ 1.567,50	R\$ 7.381,50	R\$ 16.558,50	R\$ 6.982,50	R\$ 14.250,00	R\$ 46.740,00	R\$ 560.880,00
R\$ 300.000,00	16,85%	R\$ 1.710,00	R\$ 7.890,00	R\$ 18.360,00	R\$ 7.590,00	R\$ 15.000,00	R\$ 50.550,00	R\$ 606.600,00

Quadro 16- Apuração dos valores a recolher conforme anexo IV da LC 126/06

E para o Lucro Presumido:

	PIS	COFINS	IRPJ	ADICIONAL IRPJ	CSLL	ISS	MENSAL	ANUAL
LUCRO PRESUMIDO	0,65%	3%	15%	10%	9%	R\$ 245,02		
R\$ 15.000,00	R\$ 97,50	R\$ 450,00	R\$ 720,00	R\$ -	R\$ 432,00	R\$ 245,02	R\$ 1.944,52	R\$ 23.334,24
R\$ 30.000,00	R\$ 195,00	R\$ 900,00	R\$ 1.440,00	R\$ -	R\$ 864,00	R\$ 246,02	R\$ 3.645,02	R\$ 43.740,24
R\$ 45.000,00	R\$ 292,50	R\$ 1.350,00	R\$ 2.160,00	R\$ -	R\$ 1.296,00	R\$ 246,02	R\$ 5.344,52	R\$ 64.134,24
R\$ 60.000,00	R\$ 390,00	R\$ 1.800,00	R\$ 2.880,00	R\$ -	R\$ 1.728,00	R\$ 246,02	R\$ 7.044,02	R\$ 84.528,24
R\$ 75.000,00	R\$ 487,50	R\$ 2.250,00	R\$ 3.600,00	R\$ 400,00	R\$ 2.160,00	R\$ 246,02	R\$ 9.143,52	R\$ 109.722,24
R\$ 90.000,00	R\$ 585,00	R\$ 2.700,00	R\$ 4.320,00	R\$ 880,00	R\$ 2.592,00	R\$ 246,02	R\$ 11.323,02	R\$ 135.876,24
R\$ 105.000,00	R\$ 682,50	R\$ 3.150,00	R\$ 5.040,00	R\$ 1.360,00	R\$ 3.024,00	R\$ 246,02	R\$ 13.502,52	R\$ 162.030,24
R\$ 120.000,00	R\$ 780,00	R\$ 3.600,00	R\$ 5.760,00	R\$ 1.840,00	R\$ 3.456,00	R\$ 246,02	R\$ 15.682,02	R\$ 188.184,24
R\$ 135.000,00	R\$ 877,50	R\$ 4.050,00	R\$ 6.480,00	R\$ 2.320,00	R\$ 3.888,00	R\$ 246,02	R\$ 17.861,52	R\$ 214.338,24
R\$ 150.000,00	R\$ 975,00	R\$ 4.500,00	R\$ 7.200,00	R\$ 2.800,00	R\$ 4.320,00	R\$ 246,02	R\$ 20.041,02	R\$ 240.492,24
R\$ 165.000,00	R\$ 1.072,50	R\$ 4.950,00	R\$ 7.920,00	R\$ 3.280,00	R\$ 4.752,00	R\$ 246,02	R\$ 22.220,52	R\$ 266.646,24
R\$ 180.000,00	R\$ 1.170,00	R\$ 5.400,00	R\$ 8.640,00	R\$ 3.760,00	R\$ 5.184,00	R\$ 246,02	R\$ 24.400,02	R\$ 292.800,24
R\$ 195.000,00	R\$ 1.267,50	R\$ 5.850,00	R\$ 9.360,00	R\$ 4.240,00	R\$ 5.616,00	R\$ 246,02	R\$ 26.579,52	R\$ 318.954,24
R\$ 210.000,00	R\$ 1.365,00	R\$ 6.300,00	R\$ 10.080,00	R\$ 4.720,00	R\$ 6.048,00	R\$ 246,02	R\$ 28.759,02	R\$ 345.108,24
R\$ 225.000,00	R\$ 1.462,50	R\$ 6.750,00	R\$ 10.800,00	R\$ 5.200,00	R\$ 6.480,00	R\$ 246,02	R\$ 30.938,52	R\$ 371.262,24
R\$ 240.000,00	R\$ 1.560,00	R\$ 7.200,00	R\$ 11.520,00	R\$ 5.680,00	R\$ 6.912,00	R\$ 246,02	R\$ 33.118,02	R\$ 397.416,24
R\$ 255.000,00	R\$ 1.657,50	R\$ 7.650,00	R\$ 12.240,00	R\$ 6.160,00	R\$ 7.344,00	R\$ 246,02	R\$ 35.297,52	R\$ 423.570,24
R\$ 270.000,00	R\$ 1.755,00	R\$ 8.100,00	R\$ 12.960,00	R\$ 6.640,00	R\$ 7.776,00	R\$ 246,02	R\$ 37.477,02	R\$ 449.724,24
R\$ 285.000,00	R\$ 1.852,50	R\$ 8.550,00	R\$ 13.680,00	R\$ 7.120,00	R\$ 8.208,00	R\$ 246,02	R\$ 39.656,52	R\$ 475.878,24
R\$ 300.000,00	R\$ 1.950,00	R\$ 9.000,00	R\$ 14.400,00	R\$ 7.600,00	R\$ 8.640,00	R\$ 247,02	R\$ 41.837,02	R\$ 502.044,24

Figura 18- Apuração pelo Lucro Presumido

Fonte: Autor (2015).

Nesta comparação feita pelos dois quadros, aplicou-se sobre os faturamentos mensais estipulados na tabela do anexo IV, as alíquotas do simples nacional e do lucro presumido, do menor faturamento mensal ao maior, com o objetivo é demonstrar até que valor o faturamento mensal é viável ser calculado pelo simples nacional ou pelo lucro presumido, demonstrando que empresa deve manter um acompanhamento das receitas da empresa, se enquadrando na melhor tributação.

Pode se ter como conclusão destas tabelas que se essa empresa do nosso estudo estivesse no início das atividades e ou faturasse um valor inferior a R\$ 195.000,00, o simples nacional é uma boa alternativa, pois viabiliza os encargos para quem está iniciando com uma sociedade de serviços advocatícios, inicia-se com 4,50% de alíquota enquanto no lucro presumido os encargos são de 27,65% mais o ISSQN, e é positivo lembrar que para o simples nacional não serão obrigados às várias obrigações acessórias que são impostas para o lucro presumido.

Na tabela esta grifada a faixa limite, em que o faturamento demonstra que já não é mais vantagem à opção pelo simples nacional. Sobre a empresa do estudo em questão, fica claro que a opção por esta tributação não é uma boa alternativa, pois com as receitas do ano de 2015 ocorridas e estimadas, a sociedade de advogados já ultrapassou a alíquota de 13,70%. Como a empresa no próximo exercício pretende continuar a faturar na mesma média de serviços e até mesmo aumenta-la, deve continuar a tributar pelo lucro presumido, pois além de ser a melhor tributação a empresa já está com uma estrutura para cumprir todas as obrigações tributárias necessárias.

5 CONCLUSÃO

A pesquisa buscou por respostas para o questionamento levantado no início deste estudo. Para tanto, foram propostos objetivos para direcionar a investigação. O objetivo norteador do estudo foi demonstrar, através de um estudo das normas tributárias referentes às sociedades de advogados, se há viabilidade, assim como benefício dessas sociedades passarem a optar pela tributação do Simples Nacional, ou se manter na tributação atual vigente, expondo também se esta opção lhes proporciona vantagem ou desvantagem na questão tributária. A elaboração dos cálculos e os dados obtidos foram analisados e expostos na pesquisa, dos quais foi destacada a melhor forma de tributação para o caso proposto.

Com base nos dados coletados, conclui-se que, no caso escritório de advocacia citado, a opção sugerida como melhor tributação é o lucro presumido, pois o valor do faturamento da empresa é relativamente alto não sendo vantagem optar pelo simples nacional. Também por ter um percentual de tributos mais elevado, e porque no lucro presumido os advogados tem um expressivo benefício da alíquota de ISSQN que é pago por uma alíquota fixa por sócio anual, benefício ao qual esta empresa perde ao ingressar no simples nacional pois passa a pagar a alíquota 5% sobre o faturamento.

Os resultados da pesquisa ressaltam a importância do planejamento, acompanhamento e controle dos custos tributários da empresa, sendo esse acompanhamento feito por um profissional da área contábil com o conhecimento das modificações na legislação e que tenha uma visão ampla do mercado, para que não ocorram desperdícios tributários.

A pesquisa também evidência a importância dos controles financeiros para suprir o pagamento dos tributos, pois para supri-los deve-se considerar o doutrinamento do fluxo de caixa constante na empresa, visto que, há impostos mensais e trimestrais que a empresa tem que estar preparada financeiramente para custear esses encargos.

Por fim, este estudo visa colocar em prática ensinamentos teóricos repassados pela academia, aliando a teoria com a prática, e como sugestão para futuras pesquisas aplicarem em outras áreas de serviços que estão enquadradas no anexo IV.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA F. S. **Fiscosoft, 2012 – Tributos e as Obrigações Acessórias – cap. 3** Disponível em: <http://pt.slideshare.net/fabioroliveira/importancia-da-contabilidade-na-gesto-tributaria> Acesso em: 20 set. 2015.

ANDRADE FILHO, E. O. **Planejamento tributário**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARAU, Victor **O Sistema Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.escoladegoverno.org.br/artigos/1734-o-sistema-tributario-nacional> Acesso em: 12 de Out. 2015.

BERTOLUCCI A. V. **Uma contribuição ao estudo da incidência dos custos de conformidade as leis e disposições tributárias: um panorama mundial e pesquisa dos custos das companhias de capital aberto no brasil**. Disponível em: http://www.marcoscintra.org/2010/download/Bertolucci_Aldo_Uma_contribuicao-2001.pdf Acesso em: 20 set.2015.

BEUREN, Inse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BORGES, H. B. **Gerência de impostos: IPI, ICMS, ISS e IR**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BRASIL. Decreto n. 3000 de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. (RIR/99). **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 26 de mar. De 1999 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm Acesso em: 15 set. 2015.

_____. Decreto n. 8.426 de 1º de abril de 2015. Alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 1 de abr. de 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8426.htm Acesso em: 22 de set. 2015.

_____. Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006. Intitui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das leis N°S 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo decreto -Lei N° 5.452, de 1º de maio de 1943, da lei N° 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da lei complementar N° 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as leis N°S 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 de dez de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp123.htm>. Acesso em: 12 maio 2015.

_____. Lei Complementar n. 147, de 7 de Agosto de 2014. Altera a Lei Complementar N° 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis n. 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 providencias. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**,

Brasília, DF, 07 de ago. de 2014. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp147.htm. Acesso em: 12 maio 2015.

_____. Lei Complementar n. 139, de 10 de novembro 2011. Altera dispositivos da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 10 de nov. de 2011 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp139.htm Acesso em: 10 ago. 2015.

_____. Lei Complementar n. 116, de 31 de julho 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 31 de jul. de 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp139.htm Acesso em: 10 ago. 2015.

_____. Lei Complementar n. 6.404 , de 15 dezembro de 16 Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 15 de dez. de 1976 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm. Acesso em: 10 ago. 2015.

_____. Lei n. 8.981 de 20 de janeiro de 1995, Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 20 de jan. de 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm. Acesso em: 17 set. 2015.

_____. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25 de out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm Acesso em: 10 ago.2015.

_____. Lei n. 10.406 de 10 de janeiro de 2002. Código Civil **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 10 de jan. de 2002 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 10 de ago. 2015.

_____. Lei n.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. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF 27 de dez. 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8137.htm. Acesso em: 15 ago. 2015.

_____. Lei n. 8.541, de 23 de dezembro de 1992. Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF 23 de dez. de 1992 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8541.htm. Acesso em: 10 ago.2015.

_____. Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. **Diário Oficial da Republica Federativa dos Estados**, Brasília, DF, 29 de dez. 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm. Acesso em: 10 ago.2015.

_____. Lei n. 9.718 de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Diário Oficial da Republica Federativa dos Estados**, Brasília, DF, 27 de nov. 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm Acesso em: 13 set. 2015.

_____. Constituição (1988). Constituição da República federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 5 de out. de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm Acesso em: 10 ago. 2015.

BRUM, Carla Silva. **Estudo da utilização do lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado no planejamento tributário**. 2011. 45f. Monografia. Curso de Ciências Contábeis. Centro Universitário Franciscano. Santa Maria, 2011.

CERVO, BEVIAN, SILVA. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo : Pearson Prentice Hall, 2007. xii, 162 p.

CODIGO TRIBUTARIO MUNICIPIO SANTA MARIA, Lei Complementar n. 28 de 15 de dezembro de 2004. **Prefeitura Municipal de Santa Maria**, RS, Brasil, 28 de dez. de 2004. Disponível: http://www.santamaria.rs.gov.br/docs/leis/lm_28_tributario.pdf. Acesso: 24 set. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n. 750/93** 29 de Dezembro de 1993 (Esta Resolução possui o Apêndice II aprovado pela Resolução CFC nº 1111/07). Disponível: www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc Acesso em: 15 Maio 2015.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO DE JANEIRO, **Planejamento tributário**: conceitos. Disponível em: <http://webserver.crcrj.org.br/Apostilas/A0912P0236.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2015.

CRUZ, C.; RIBEIRO, U. **Metodologia científica: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Axcel, 2004.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FOELKEL, Celso. **“Custo Brasil” é desvantagem competitiva**. Disponível em: www.celsofoelkel.com.br/artigos/17%20final.doc. Acesso em: 11 Out. 2015.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002.

GAYA, A. **Ciências do movimento humano: introdução à metodologia da pesquisa**. Porto alegre: Artmed, 2008.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GLESSLER. L. A. **Introdução à pesquisa: projetos e relatórios** 3. ed. São Paulo, Loyola, 2007.

GUAREZI, Odílio. Fúria arrecadatória. **REVISTA EMPRESARIAL – AEMFLO/CDL**. São José, SC, ano III, nº 016, p. 6, junho. 2008.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. **Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal**. 1. ed. São Paulo; Quartier Latin, 2006.

IBPT Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, **Carga tributária avançada**. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/noticia/2144/Carga-tributaria-avanca-para-35-42-do-PIB-em-2014-aponta-IBPT>. Acesso em: 5 Out. 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Contabilidade introdutória: livro de exercícios**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

_____. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Manual de contabilidade societária: aplicada a todas as sociedades – De acordo com as normas internacionais e do CPC**. São Paulo: Atlas, 2010.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Metodologia científica**. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

_____. **Metodologia científica**. 5. Ed. 4. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

LOPEZ, John Laurino. **O custo Brasil e o comércio exterior**. Acesso em 20 Out. 2015.

LONGARAY, André Andrade; BEUREN, Ilse Maria. **Caracterização da pesquisa em Contabilidade**. IN: Ilse Maria (Org.) et al. Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática. São Paulo, Atlas, 2003.

MARION, J. C. **Contabilidade básica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINEZ, M.P. **O contador diante do planejamento tributário e da lei antielisiva**. Disponível em: <http://www.planejamentotributario.ufc.br/artigo%20-%20Manuel%20Perez%20Martinez.doc>. Acesso em: 10 ago. 2015.

MARTINS, ROSILDA BARON. **Como tornar mais agradável a elaboração de trabalhos acadêmicos**. 5 ed. Curitiba: Juruá, 2010.

OLIVEIRA, G. P. de. **Contabilidade tributária**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. **Contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, L. M. de. et. al.. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

OLIVEIRA, C. S. **Metodologia científica, planejamento e técnicas de pesquisa:** uma visão holística do conhecimento humano. São Paulo: LTR, 2000.

_____. **Manual de contabilidade tributária:** textos e testes com as respostas. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ORGANIZAÇÃO BRASILEIRA DE ADVOGADOS, RJ. **Simples Nacional:** saiba mais os benefícios para a advocacia. Disponível em: http://www.oabRJ.org.br/arquivos/files/cartilha_simples.pdf Acesso em: 01 out. 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Site da Receita Federal do Brasil.** [S.l.], 2015. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/>. Acesso em: 23 maio 2015.

SIQUEIRA, E. B. et al. **Planejamento tributário.** (2011) Disponível em: http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/51c23e8670bb3aeef7da564aa767d33b.pdf>. Acesso em: 26 Maio 2015.

TRIVINÕS, A. N. S., **Introdução à pesquisa em ciências sociais:** a pesquisa qualitativa em educação. 1. ed. 15. reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

ZANLUCA, J. C. **Planejamento tributário para gestores:** função de gestores. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/noticias/1tributaria180506.htm>. Acesso: 20 out. 2015.

ANEXOS

Anexo 1 - ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

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

Anexo 2 - ANEXO II DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Indústria

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

Anexo 3 - ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços não relacionados nos §§ 5º-C e 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar.

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

Anexo 4 - ANEXO IV DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(vigência: 01/01/2012)

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

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	ISS
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

Anexo 5 - ANEXO V DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006.

(vigência: 01/01/2012)

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

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo:

$$(r) = \frac{\text{Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)}}{\text{Receita Bruta (em 12 meses)}}$$

Receita Bruta (em 12 meses)

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

TABELA V-A

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r) < 0,10	0,10 ≤ (r)	0,15 ≤ (r)	0,20 ≤ (r)	0,25 ≤ (r)	0,30 ≤ (r)	0,35 ≤ (r)	(r) ≥ 0,40
		e (r) < 0,15	e (r) < 0,20	e (r) < 0,25	e (r) < 0,30	e (r) < 0,35	e (r) < 0,40	
Até 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 360.000,01 a 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 540.000,01 a 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 720.000,01 a 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.980.000,01 a	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%

2.160.000,00									
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	a	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	a	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	a	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	a	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	a	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	a	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	a	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	a	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

TABELA V-B:

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

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	CPP	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP
	I	J	K	L	M
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	$N \times 0,525$	$0,75 X (100 - I) X P$	$0,25 X (100 - I) X P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	100 - I - J - K - L
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	$N \times 0,5$	$0,75 X (100 - I) X P$	$0,25 X (100 - I) X P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	100 - I - J - K - L
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	$N \times 0,475$	$0,75 X (100 - I) X P$	$0,25 X (100 - I) X P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	100 - I - J - K - L
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	$N \times 0,45$	$0,75 X (100 - I) X P$	$0,25 X (100 - I) X P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	100 - I - J - K - L
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	$N \times 0,425$	$0,75 X (100 - I) X P$	$0,25 X (100 - I) X P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	100 - I - J - K - L