



Campus Nova Friburgo
Curso: Administração
Disciplina: TCC em Administração 2016.2
Professor (a): Vera Lúcia Alonso e Silva

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

NOVA FRIBURGO – RJ
2016

Antônio Carlos Moreira Marques

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Trabalho de Conclusão de Curso de Administração, da Universidade Estácio de Sá, como requisito parcial à obtenção do Título de Bacharel em Administração.

Professor (a): Vera Lúcia Alonso e Silva

NOVA FRIBURGO – RJ

2016

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Antonio Carlos Moreira Marques¹
Vera Lúcia Alonso e Silva²

RESUMO

Este trabalho tem o objetivo de analisar as vantagens de se utilizar a forma mais adequada de tributação, com a finalidade de reduzir o valor de tributos pagos, otimizando assim os resultados financeiros da empresa. Esta pesquisa irá demonstrar a importância e o benefício do correto enquadramento tributário para as empresas, pois quando o mesmo é escolhido de forma errada, pode levar a empresa a pagar mais impostos de forma desnecessária, colocando a existência da mesma em risco, financeiramente falando. Para realizar tal trabalho, será necessário simular a tributação, em seguida, analisar os resultados e escolher a opção mais adequada, será conceituado o Planejamento Tributário, expondo suas vantagens, uma análise dos tributos e um estudo de caso da empresa ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO, cujo ramo de atividade é a prestação de serviços de consultorias, com sede na cidade de Nova Friburgo – RJ.

Palavras Chaves: Tributação; Enquadramento Tributário; Planejamento Tributário.

LISTA DE GRAFICOS

Gráfico 1 - Comparativo Percentual dos Regimes Tributários.....	26
---	----

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	3
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	5
2.1	Definição de Tributos	5
2.2	Classificação Jurídica dos Tributos	5
2.2.1	Impostos	7
2.2.2	Taxas.....	7
2.2.3	Contribuições de Melhorias.....	8
2.2.4	Empréstimos Compulsórios.....	9
2.2.5	Contribuições Especiais ou Sociais	10
2.3	Classificação dos Impostos.....	10
2.4	Competência dos Tributos	11
2.5	Fato Gerador	12
2.6	Elisão e Evasão Fiscal	13
2.7	Sonegação Fiscal ou Fraude.....	14
2.8	Imunidade e Isenção Tributária para Instituições Educacionais Sem Fins Lucrativos	15
2.9	Planejamento Tributário e Sua Importância para as Empresas.....	16
2.10	Planejamento tributário como obrigação dos administradores	17
2.11	Formas de tributação	17
2.11.1	Simples Nacional.....	18
2.11.2	Lucro Presumido	19
2.11.3	Lucro Real	20
3	ESTUDO DE CASO.....	22
3.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA A SER ESTUDADA.....	22
3.2	SIMULAÇÃO DE RECEITA.....	23
3.3	DESPESAS	23
3.4	APURAÇÃO DOS TRIBUTOS PELO SIMPLES NACIONAL	23
3.5	APURAÇÃO DOS TRIBUTOS PELO LUCRO PRESUMIDO	24
3.6	APURAÇÃO DOS TRIBUTOS PELO LUCRO REAL	25
3.7	COMPARATIVO DO VALOR PAGO EM TRIBUTOS	26
4	CONSIDERAÇÕES FINAIS	27
	REFERÊNCIAS	28

LISTA DE ANEXOS

Anexo 1 - Quadro 1 Tabela para cálculo e recolhimento do Simples Nacional – AnexoIII...	29
Anexo 2 - Quadro 2 Tabela para cálculo e recolhimento do Simples Nacional – Anexo VI..	30
Anexo 3 - Quadro 3 Determinar o lucro presumido de acordo com a atividade.....	31
Anexo 4 - Quadro 4 Simulação de Receitas.....	32
Anexo 5 - Quadro 5 Despesas	32
Anexo 6 - Quadro 6 Cálculo para Determinar a Alíquota do Simples Nacional	32
Anexo 7 - Quadro 7 Apuração dos Tributos no Simples Nacional	33
Anexo 8 - Quadro 8 Apuração da Base de Cálculo IRPJ e CSSL no Lucro Presumido	33
Anexo 9 - Quadro 9 Apuração dos Tributos do Lucro Presumido.....	33
Anexo 10 - Quadro 10 Lucro Real do Trimestre	34
Anexo 11 - Quadro 11 Apuração dos Tributos no Lucro Real	Error! Bookmark not defined.
Anexo 12 - Quadro 12 Comparativo de Tributos Apurados ...	Error! Bookmark not defined.

1 INTRODUÇÃO

A presente pesquisa é um estudo de caso da empresa ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO, formada por alunos da Universidade Estácio de Sá de Nova Friburgo – RJ, a mesma presta serviços de consultorias para micro e pequenas empresas da Região Serrana próximas de sua sede.

Este estudo tem como tema o PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, o mesmo será uma ferramenta utilizada na tomada de decisão de qual será o melhor regime tributário a ser adotado, com o objetivo de reduzir os gastos com tributos e assim poder aumentar a sua margem de lucro.

O objetivo geral deste trabalho é demonstrar a importância do Planejamento Tributário no auxílio da gestão dos recursos financeiros da empresa, identificando o melhor regime de tributação para a mesma.

Este trabalho tem como objetivos específicos desenvolver os seguintes tópicos: Definição de tributos; Classificação jurídica dos tributos; Classificação dos impostos; Competência dos tributos; Elisão e evasão fiscal; Sonegação fiscal; Imunidade e isenção tributária; Planejamento tributário e sua importância para as empresas; Planejamento tributário como obrigação dos administradores; Formas de tributação.

O Sistema Tributário Brasileiro impõe uma alta carga tributária, devido a muitas obrigações que as empresas têm a cumprir com o fisco, os impostos, taxas e contribuições, representam em grande parte os custos, o que faz com que o preço final das mercadorias e serviços aumente. Muitas empresas fecham pouco tempo depois de abrirem, e a alta carga tributária é um dos motivos para isso acontecer.

Em meio a esse cenário, o Planejamento Tributário é utilizado como uma forma lícita de diminuir os gastos realizados com tributos, melhorando assim os lucros da empresa ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO, ou seja, o Planejamento Tributário é um conjunto de técnicas, utilizadas com o objetivo de identificar a forma menos onerosa de tributação, visando à redução do pagamento de tributos. Definir o regime tributário é de extrema importância no planejamento, porém o mesmo só deve ser feito após estudo preventivo.

Serão pesquisados os seguintes sistemas tributários: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Para atender aos objetivos deste trabalho e melhor responder o problema levantado, será utilizada a pesquisa exploratória e a pesquisa descritiva.

A linha de pesquisa exploratória será utilizada com o objetivo de obter informações sobre o planejamento tributário e conhecer melhor a realidade da empresa ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO. Em seguida será feita uma pesquisa descritiva, que possibilitará a coleta de dados para descrever as características da mesma.

O trabalho será desenvolvido através das técnicas de pesquisas bibliográfica, documental e estudo de caso, onde serão utilizados os dados coletados da empresa a ser estudada, referente ao ano de 2016, artigos científicos, sites, revistas, livros e legislação específica sobre o tema, de modo a possibilitar o aprofundamento sobre esta matéria em questão.

Sob o ponto de vista prático, acredita-se que esta pesquisa ajudará futuros gestores de empresas similares a ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO a tomarem melhores decisões sobre qual seria o regime de tributação mais adequado a ser adotado por sua empresa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Definição de Tributos

Tributo é toda prestação obrigatória, que não pode ser paga de outra forma, a não ser em dinheiro, ou seja, não pode ser paga por meio de trocas (serviços e mercadorias), não pode ser derivada de multa e sim de um fato gerador (venda de mercadoria, prestação de serviço, importação, exportação, etc.), cobrado por meio de Lei instituída pelos entes tributantes: União; Estados; Distrito Federal e os Municípios.

“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em Lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (Código Tributário Nacional, Artigo 3º, p. 7).

O tributo é a receita derivada, compulsoriamente lançada e arrecada pelo Estado, na forma da Lei, em moeda corrente ou em valor que por ela se possa exprimir, sem contraprestação diretamente equivalente, cujo montante é aplicado na execução das finalidades que lhe são próprias. Caracteriza-se pela compulsoriedade, pelo pagamento em dinheiro ou valor equivalente, pelo seu caráter não punitivo, pela previsão legal e pela sua cobrança vinculada, sem margem de discricionariedade. (Crepaldi, 2012, p.26).

Segundo Zanluca (2016), “Por tributo, entende-se toda prestação pecuniária compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada – Artigo 3º do Código Tributário Nacional”.

2.2 Classificação Jurídica dos Tributos

Conforme o Art. 5º do Código Tributário Nacional os tributos são classificados em: Impostos, Taxas e Contribuição de Melhorias.

A princípio, se observarmos apenas o Código Tributário Nacional, teríamos apenas essas três espécies de tributos, no entanto, existem também mais duas espécies, o Empréstimo Compulsório e as Contribuições Sociais (também conhecidas como Especiais), conforme determinam os Art. 148 e 149 da Constituição Federal de 1988.

A União, mediante Lei Complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios (Constituição Federal, 1988, Art. 148, I e II):

I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua eminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observando o disposto no Art. 150, III, b.

De acordo com o Art. 150, III, b da Constituição Federal de 1988, é proibido ao poder público cobrar tributos no mesmo ano em que este tenha sido aprovado por Lei. Exemplo: Vamos dizer que neste ano o poder público tenha aprovado uma Lei que institui um novo tributo, este só poderá ser cobrado no ano seguinte, após a sua publicação.

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6.º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (Constituição Federal de 1988, Art. 149).

“A classificação jurídica dos tributos baseia-se nas normas jurídicas tributárias em vigor estabelecidas na Constituição Federal, tendo sofrido modificação no decorrer do tempo. Classificação dada pelo guardião da Constituição, o qual acolheu a divisão em 5 espécies.” (Crepaldi, 2012, p.62).

- Impostos;
- Taxas;
- Contribuições de Melhorias;
- Empréstimos Compulsórios;
- Contribuições Especiais;

Segundo Zanluca (2016):

Nos termos do artigo 145 da nossa Constituição Federal e do artigo 5º do CTN, tributos são:

a) Impostos.

b) Taxas, cobradas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

c) Contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

As contribuições parafiscais ou especiais integram o sistema tributário nacional, já que a nossa Constituição Federal (CF) ressalva quanto à exigibilidade da contribuição sindical (art. 80, inciso IV, CF), das contribuições previdenciárias (artigo 201 CF), sociais (artigo 149 CF), para a seguridade social (artigo 195 CF) e

para o PIS — Programa de Integração Social e PASEP — Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (artigo 239 CF).

Como contribuições especiais temos ainda as exigidas a favor da OAB, CREA, CRC, CRM e outros órgãos reguladores do exercício de atividades profissionais.

Os empréstimos compulsórios são regulados como tributos, conforme artigo 148 da Constituição Federal o qual se insere no Capítulo I – Do Sistema Tributário Nacional.

2.2.1 Impostos

Imposto é a quantia paga em dinheiro pelas pessoas físicas e jurídicas, exigida pelo poder público, para cobrir as despesas feitas para atender ao interesse comum da população. É originado pela realização do fato gerador e está desvinculado de atividades estatais.

Sempre que possível, os tributos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à Administração Tributária identificar, respeitado os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas daquele. (Crepaldi, 2012, p.63)

“Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.” (Código Tributário Nacional, Art. 16, p.10).

“O imposto é simplesmente exigido sem contraprestação e sem indicação prévia sobre a sua destinação.” (Rodrigues, Busch, Garcia e Toda, 2015, p. 40)

Impostos são típicos tributos não vinculados, vale dizer, são devidos independentemente de qualquer atividade estatal direta ou indiretamente relacionada ao sujeito passivo (Artigo 16 do Código Tributário Nacional). Os impostos, portanto, incidirão sobre qualquer situação reveladora de riqueza: renda, patrimônio, comércio exterior, etc. (Pereira, 2016)

2.2.2 Taxas

Diferentemente do imposto, a taxa é cobrada mediante a oferta de prestação de um serviço público, sendo este tomado ou não, ou seja, ela está diretamente vinculada ao poder público, possui caráter contraprestacional, pois nela existe uma vantagem ou benefício para o contribuinte.

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

Parágrafo único: A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto, nem ser calculada em função do capital das empresas. (Código Tributário Nacional, Art. 77, p.20)

“A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos.”(Constituição Federal de 1988, Art. 145, II).

II – taxa, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou posto a sua disposição. (Constituição Federal de 1988, Art. 145, II).

De acordo com Rodrigues, Busch, Garcia e Toda (2015, p. 41), “A taxa é tributo relacionado com a prestação de algum serviço público para um beneficiário identificado ou identificável. O serviço pode ser efetivo ou potencial, considera-se como potencial o serviço posto à disposição, ainda que não tenha sido utilizado”.

Segundo Pereira (2016), “Taxas, de acordo com o artigo 145, II, da Constituição Federal, são tributos cuja instituição está condicionada a um dos seguintes eventos: (a) prestação de serviço público específico e divisível ou (b) o exercício do poder de polícia”.

2.2.3 Contribuições de Melhorias

A contribuição de melhorias tem por fato gerador uma obra pública que tenha proporcionado valorização aos imóveis dos contribuintes. E também é um tributo com vínculo estatal, pois depende de uma prestação de serviço por parte do Estado para com os contribuintes, para que se possa cobrá-las.

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (Código Tributário Nacional, Art. 81, p.21)

Segundo Rodrigues, Busch, Garcia e Toda (2015, p. 43), “Cálculo – Regra geral, conforme disciplinado na norma instituída de cada ente, a base de cálculo da contribuição de melhoria é o custo total da obra pública, rateado entre os imóveis situados na zona beneficiada, proporcionalmente à área testada ou valor venal dos mesmos”.

As contribuições de melhoria são tributos vinculados a uma obra pública que acarreta valorização no imóvel do particular. Portanto, para haver contribuição de melhoria é preciso que haja obra realizada pelo poder público e que desta obra tenha surgido uma valorização na unidade imobiliária de propriedade do particular. (Pereira, 2016)

2.2.4 Empréstimos Compulsórios

Pode se dizer que o empréstimo compulsório é uma espécie particular de tributo, pois só poderá ser autorizado em situações específicas e deverá ser devolvido ao contribuinte que tenha efetuado o empréstimo. Tem por fato gerador, quando há decreto de calamidade pública ou guerra externa e investimentos de urgência, o mesmo só poderá ser cobrado pela União mediante a Lei Complementar.

Segundo Pereira (2016):

Os empréstimos compulsórios são tributos restituíveis. A lei que venha instituir um empréstimo compulsório estabelecerá não somente a forma de pagamento, mas também como será realizada a sua restituição. Do artigo 148 da Constituição é possível delimitar algumas características dos empréstimos compulsórios. A primeira delas é que os empréstimos compulsórios são tributos da competência exclusiva da União. Portanto, não há que se falar em empréstimo compulsório que não seja federal. Outra característica deste tributo é que sua instituição somente pode ocorrer através de lei complementar. Logo, não se aplica aos empréstimos compulsórios a extensão do princípio da legalidade às medidas provisórias. Os empréstimos compulsórios têm uma outra característica marcante: a vinculação de seus recursos à causa que lhe deu origem. Assim, todo o montante arrecadado pelo empréstimo compulsório deverá ser aplicado no atendimento às despesas que o originaram.

De acordo com Crepaldi (2012, p. 65), “O empréstimo compulsório é cobrado exclusivamente pela União, mediante Lei Complementar, em dois possíveis casos: despesa extraordinária decorrente de calamidade pública ou guerra externa, podendo ser instituído e cobrado no mesmo ano em que ocorrer a publicação de sua Lei, e no caso de investimento público de caráter urgente de interesse nacional, só podendo ser cobrado a partir do primeiro dia útil do ano seguinte”.

A União, mediante Lei Complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua eminência; II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b. (Constituição Federal de 1988, Art. 148, I, II)

2.2.5 Contribuições Especiais ou Sociais

A contribuição social ou especial tem destinação para determinadas áreas de interesse ao setor público, como o financiamento da seguridade social, destinado à saúde, à previdência social e à assistência social.

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos Arts. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (Constituição Federal de 1988, Art. 149)

Conforme destacado por Rodrigues, Busch, Garcia e Toda (2015, p. 46), “São exemplos de contribuições sociais as contribuições para a seguridade social, para o salário-educação, para órgãos profissionais como a OAB, CRC, CREA, etc., ou para outros entes, de colaboração com o poder público, como o Senai, Senac, etc”.

Segundo Pereira (2016):

As contribuições sociais gerais são tributos que financiam atividades sociais do Estado, ainda que empreendidas por particulares, mas que não se relacionam com saúde, previdência e assistência social.

São exemplos de contribuições sociais gerais as contribuições para o "Sistema S" (SESC, SENAC, SESI, SENAI, SEST, SENAT, SESAR, SENAR e SEBRAE). Também é uma contribuição social geral o salário-educação.

Todas estas contribuições incidem sobre a folha de salários e suas alíquotas são: (a) 1,0% para o SENAI, SENAC, SENAT, SENAR; (b) 1,5% para o SESI, SESC, SESAR, SEST; (c) 0,6% para o SEBRAE e (d) 2,5% para o salário-educação.

2.3 Classificação dos Impostos

Os impostos são classificados da seguinte forma: (Rodrigues, Busch, Garcia, Toda, 2015, p. 48)

- Diretos – são aqueles em que uma só pessoa reúne as condições de contribuinte (de fato e de direito), ou seja, é aquele que paga o tributo e também o recolhe aos cofres públicos. Exemplos: Imposto sobre a Renda, IPVA, IPTU, etc;

- Indiretos – são aqueles em que o contribuinte de fato não é o mesmo que o de direito. É o caso do ICMS e do IPI, em que o consumidor (contribuinte de fato) paga ao comerciante ou ao industrial (contribuinte de direito) e este efetua o recolhimento do tributo aos cofres públicos;
- Pessoais – são aqueles que estabelecem diferenças tributárias em função das condições próprias do contribuinte. Exemplo: Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas e Pessoas Jurídicas;
- Fixos – é quando o valor do imposto é determinado em quantia certa. Exemplo: ISS sobre profissões liberais (estimativa anual);
- Proporcionais – são estabelecidos em alíquotas ou percentagem incidente sobre a base de cálculo (valor da matéria tributável). Exemplo: ITBI.
- Progressivos – são os impostos cujas alíquotas são fixadas em percentagens variáveis e crescentes, que podem ser aumentados gradativamente. Exemplos: Imposto de Renda Pessoa Física; IPTU progressivo;
- Impostos Regressivos – são aqueles estipulados sem considerar o poder aquisitivo ou a capacidade econômica dos contribuintes. O tributo é estipulado para os produtos e os serviços, independentemente de quem vai comprá-los.
- Cumulativos – são os cobrados integralmente toda vez em que a operação se repete. Exemplo: ITBI;
- Não Cumulativos – são aqueles em que é possível a dedução, em cada operação, da quantia que foi cobrada na operação anterior. Exemplo: ICMS ou IPI;
- Ordinários – são aqueles que são elencados na Constituição Federal;
- Extraordinários – são aqueles em que é permitida a sua criação pela União, nos casos de guerra ou iminência desta;
- Residuais – são aqueles de competência residual da União, não nomeados pela Constituição Federal, e que podem ser criados por lei complementar;

2.4 Competência dos Tributos

Competência tributária é o poder das esferas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de criar tributos, desta forma, o legislador constitucional determinou a partilha referente à partição da arrecadação de tributos que cada ente político pode criar, bem como limitando esse poder de criação, impondo limites estipulados pela Lei. (Oliveira, 2015, p. 23)

“A competência dos tributos foi atribuída pela Constituição Federal de 1988, à União, aos Estados e aos Municípios (Artigos nº 153, 155 e 156).” (Rodrigues, Busch, Garcia, Toda, 2015, p. 49)

Compete à União instituir impostos sobre:

- Imposto de produtos estrangeiros (II);
- Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados (IE);
- Renda e proventos de qualquer natureza (IRPF e IRPJ);

- Produtos Industrializados (IPI);
- Operação de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF);
- Propriedade Territorial e Rural (ITR);
- Grandes Fortunas (IGF) (Sem regulamentação)

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- Transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCD);
- Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ainda que as operações e as prestações iniciem no exterior;
- Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);

Compete aos Municípios e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);
- Transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos e sua aquisição (ITBI);
- Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN);

2.5 Fato Gerador

Fato gerado é a situação prevista pela lei como necessária para sua ocorrência. O tributo só passa a existir após a ocorrência do fato gerador. Exemplo de fato gerador: venda de mercadoria e prestação de serviços, são os dois fatos mais praticados.

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

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. (Código Tributário Nacional, Art. 115).

De acordo com Oliveira (Machado, 2004, p. 136, apud Oliveira, 2015), “A expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a descrição, contida na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto a expressão fato gerador diz da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A hipótese é simples descrição, é simples previsão, enquanto o fato é a concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto”.

O fato gerador do tributo é a ocorrência, em si, que traz a tona a exigência do respectivo ônus para o contribuinte. A lei descreve situações que, ao ocorrerem na vida real, fazem com que se fixe o momento do nascimento da obrigação tributária. Essa definição, contida na lei, das hipóteses em que o tributo incide ou em que o tributo deva ser cobrado, que denominamos de fato gerador da obrigação tributária. O fato gerador é, assim, a situação de fato, prevista na lei de forma prévia, genérica e abstrata, que, ao ocorrer na vida real, faz com que, pela materialização do direito ocorra o nascimento da obrigação tributária, seja esta principal ou acessória. (Zanluca, 2016)

2.6 Elisão e Evasão Fiscal

A elisão e evasão fiscal são formas utilizadas pelos contribuintes de diminuir ou eliminar o pagamento de tributos. Sendo a elisão vista como uma forma lícita e a evasão ilícita.

Oliveira (2015, p. 28), “Define elisão fiscal como sendo o termo mais adequado para definir o objetivo do planejamento tributário que se manifesta legalmente se for aplicado licitamente, com o objetivo de maximizar os lucros, e em consequência disso diminuir o valor dos impostos a serem pagos ao fisco”.

Podemos entender Elisão Tributária como a conduta lícita praticada pelo contribuinte, com o objetivo de impedir a realização do fato gerador ou minorar ou evitar a incidência de tributos sobre determinada operação comercial ou financeira, é um dos instrumentos utilizados para a execução do planejamento tributário. Do outro modo, ocorre a evasão tributária mediante a realização de conduta ilícita, tais como a simulação, o dolo e a fraude, ou seja, pela prática de atos ou negócios ilícitos, tanto na esfera civil como penal. Ela é cometida depois da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e objetiva reduzi-la ou ocultá-la. Está prevista na Lei dos crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e contra as Relações de Consumo (Lei nº 8.137/1990) (Rodrigues, Buch, Garcia, Toda, 2015, p. 64 e 67).

Segundo Machado (2014, p. 74), “Elisão fiscal é a prática destinada a evitar o surgimento da obrigação tributária. A evasão pode ser lícita e pode ser ilícita. Será lícita se a conduta adotada evitar a ocorrência do fato gerador do tributo e será ilícita se apenas mascarar ou esconder tal ocorrência. Há, todavia, quem sustente que a evasão fiscal é sempre uma conduta ilícita”.

São exemplos de evasão: falta de nota fiscal; nota fiscal calçada (primeira via com um valor diferente das vias arquivadas na contabilidade); lançamentos contábeis de despesas inexistentes; reuso de nota fiscal já emitida (quando é utilizada a mesma nota para mais de uma transação); omissão do cupom fiscal ou arquivo xml; etc.

2.7 Sonegação Fiscal ou Fraude

O ato de vender ou prestar um serviço e não emitir nota fiscal, ou quando a mesma é emitida, mas o imposto sobre a mesma não é apurado caracteriza sonegação fiscal ou fraude.

A fraude ou sonegação fiscal consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal. É flagrante e caracteriza-se pela ação do contribuinte em se opor conscientemente à lei. Desta forma, sonegação é um ato voluntário, consciente, em que o contribuinte busca se omitir de impostos devidos. (Rodrigues, Buch, Garcia, Toda, 2015, p. 69)

De acordo com Tenório e Maia ([201?] apud Machado, 2014, p. 76), “Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento (Lei 4.502, de 1964, Art. 72)”.

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 – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal; IV – deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento; V – utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública. Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa. (Lei dos Crimes Contra a Ordem Tributária nº 8.137, 1990, Art.1º)

De acordo com Zanluca (2016):

Sonegar é o ato realizado visando suprimir ou reduzir tributo, mediante omissão, fraude, falsificação, alteração, adulteração ou ocultação. Como exemplo, deixar de emitir nota fiscal, quando devido. Se o contribuinte pretende diminuir os seus encargos tributários, poderá fazê-lo legal ou ilegalmente. A maneira legal chama-se elisão fiscal ou economia legal (planejamento tributário) e a forma ilegal denomina-se sonegação (ou evasão) fiscal. A fraude ou sonegação fiscal consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal. Desta forma, conscientemente, um contribuinte age no intuito de beneficiar a si ou terceiros pela sonegação. A sonegação é um ilícito tributário que, além da multa prevista, enquadra-se também como crime diante de tipos descritos no direito penal, sendo por este também punidos (tratam-se dos ilícitos penais tributários).

2.8 Imunidade e Isenção Tributária para Instituições Educacionais Sem Fins Lucrativos

Considera-se imune e isenta a instituição que se proponha a colocar à disposição da população as atividades de que se propôs a oferecer, sendo estas ofertadas sem a intenção de obter lucro. Essa instituição será isenta de IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) e CSSL (Contribuição Social Sobre o Lucro).

Ao constituir uma entidade sem fins lucrativos, devemos analisar todos os elementos para sua abertura e também os requisitos para o correto enquadramento do benefício da imunidade ou isenção. Resumidamente, a imunidade é uma vedação constitucional de instituir impostos e a isenção é a dispensa do tributo, mediante a lei infraconstitucional. (Rodrigues, Buch, Garcia, Toda, 2015, p. 50)

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: III – Cobrar tributos: c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos de lei; (Constituição Federal de 1988, Art. 150, III, c)

Conforme descrito na Lei 9.532/97, considera-se imune a instituição que coloque à disposição da população os seus serviços, sem a intenção de obter lucro, caso o obtenha, o mesmo deverá ser aplicado na manutenção da instituição e suas atividades, além disso, para ter direito à imunidade é necessário atender aos seguintes requisitos: a) não remunerar seus dirigentes, pelos serviços prestados, exceto no caso de associações assistências ou fundações sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser pagos, desde que atuem na gestão executiva; b) aplicar os recursos obtidos em sua manutenção e desenvolvimento de suas atividades; c) manter escrituração das despesas e receitas em livros fiscais; d) conservar em ordem por cinco anos, contados a partir de sua emissão, os documentos que comprovem as receitas, despesas e documentos que alterem a situação patrimonial; e) apresentar anualmente a ECF (Escrituração Contábil Fiscal), em conformidade com o disposto em ato da Receita Federal Brasileira; f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem como cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes; g) transferir o seu patrimônio a outra instituição imune, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de atividades, ou a órgão público; h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o seu funcionamento.

Como mencionado por Rodrigues, Buch, Garcia, Toda, (2015, p. 62), “A isenção é concedida mediante a lei infraconstitucional, podendo ser geral ou específica. O benefício da isenção

atua no afastamento da tributação, contudo, evidentemente por lei, podendo ser modificada ou revogada”.

A isenção é a exclusão total o parcial de determinado tributo, instituída por lei, o benefício pode ser concedido à pessoa, à região ou determinado setor econômico, exemplo: o idoso que fica dispensado de pagar a passagem; algumas prefeituras dão isenção de alvará e redução do ISS para atrair mais empresas e com isso melhorar o desenvolvimento da cidade; isenção para estimular a exportação de produtos, incentivos à indústria com a redução do IPI, etc.

2.9 Planejamento Tributário e Sua Importância para as Empresas

O planejamento tributário é o processo utilizado para encontrar a forma menos onerosa de uma empresa ser tributada, o ideal é que esse processo seja feito constantemente, pois além das condições da empresa e mercado mudarem, há também as mudanças na legislação tributária. A escolha do regime tributário pode ocorrer no momento da abertura da empresa ou a cada início de um novo ano, do dia 1º ao dia 31 de janeiro de cada ano.

A expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. (Código Tributário Nacional, Art. 96)]

A realização do planejamento é de extrema importância para as empresas, pois irá auxiliar em sua gestão financeira, contribuindo para redução dos gastos com o pagamento de tributos e em consequência aumentar a margem de lucro.

Uma das áreas que vêm se destacando dentro do Direito, e que é fundamental para o crescimento de qualquer atividade empresarial, é o planejamento tributário.

Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência a correta administração do ônus tributário.

Estima-se que no Brasil, em média, 33% do faturamento empresarial é dirigido ao pagamento de tributos. Somente o ônus do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro das empresas pode representar a incrível taxa de 51,51% do lucro líquido apurado. Do somatório dos custos e despesas, mais da metade do valor é representada pelos tributos. (Crepaldi,2012, p.13)

De acordo com Zanluca ([201?]), “O planejamento tributário é um conjunto de meios, pelos quais, será reduzida a carga tributária de uma empresa, sem infringir a lei. O empresário tem o

direito de estruturar a sua empresa de forma que seus custos e até mesmo os tributos diminuam. Sendo estas ações tomadas dentro da lei, cabe ao Estado respeitá-las”.

De acordo com Machado (2014, p. 78), “Planejamento Tributário – É a atividade de examinar as formas pelas quais uma atividade econômica pode ser desenvolvida, e escolher a que se mostre mais vantajosa do ponto de vista tributário. A expressão planejamento tributário pode designar essa atividade e pode também designar o resultado da mesma”.

2.10 Planejamento tributário como obrigação dos administradores

“A Lei nº 6.404/1976 (Lei das Sociedades por Ações) prevê a obrigatoriedade do planejamento tributário, por parte dos administradores de qualquer companhia, pela interpretação do artigo 153.”

“O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios (Lei nº 6.404/76, art 143).”

“Portanto antes de ser um direito, uma faculdade, o planejamento fiscal é obrigatoriedade para todo bom administrador.” (Crepaldi ,2012, p.70)

De acordo com Zanluca (2016):

Recomenda-se que os administradores realizem cálculos, visando subsídios para tomada de decisão pela forma de tributação, estimando-se receitas e custos, com base em orçamento anual ou valores contábeis históricos, devidamente ajustados em expectativas realistas. A opção deve recair para aquela modalidade em que o pagamento de tributos, compreendendo não só o IRPJ e a CSLL, mas também o PIS, COFINS, IPI, ISS, ICMS e INSS se dê de forma mais econômica, atendendo também às limitações legais de opção a cada regime.

2.11 Formas de tributação

Conforme mencionado por Rodrigues, Buch, Garcia, Toda (2015, p. 269) “Antes de dar início ao planejamento tributário, a empresa deve verificar se existem restrições quanto à aplicabilidade da forma de tributação escolhida (Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido e Arbitrado) ou, ainda, se há outros pormenores que restrinjam o uso do planejamento”.

Importante decisão tributária deve ser efetivada, anualmente, pelos administradores empresariais, relativamente às opções: Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional. Como a legislação não permite mudança de sistemática no mesmo exercício, a opção por uma das modalidades será definitiva. Se a decisão for

equivocada, ela terá efeito no ano todo. A opção é definida no primeiro pagamento do imposto (que normalmente é recolhido em fevereiro de cada ano), ou, no caso das optantes pelo Simples Nacional, por opção até o último dia útil de janeiro. A apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) pode ser feita de três formas: 1. Lucro Real (apuração anual ou trimestral); 2. Lucro Presumido e 3. Simples Nacional (opção exclusiva para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte). (Zanluca, 2016)

2.11.1 Simples Nacional

Em Rodrigues, Buch, Garcia, Toda (2015), explica que podem optar pelo simples nacional, como microempresa (ME) ou empresas de pequeno porte (EPP), a sociedade empresária, a sociedade simples, o empresário e a empresa individual de responsabilidade limitada, devidamente registrada na Junta Comercial ou em Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas, desde que: no caso da ME, tenha auferido em cada ano-calendário receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); no caso da EPP, tenha auferido em cada ano-calendário receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

De acordo com Crepaldi (2012, p. 79), “Essa forma simplificada de tributação estabelece um pagamento mensal unificado, correspondente à aplicação de um percentual sobre a receita bruta mensal, estando contemplados os seguintes tributos e contribuições: IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, IPI, INSS (parcela relativa ao empregador, com exceção de várias atividades de prestação de serviços), ICMS e ISS, conforme Art. 13 da Lei Complementar nº 123/06”.

Segundo Zanluca (2016):

A aparente simplicidade do regime do Simples Nacional e a possibilidade de economia no pagamento dos vários tributos são os grandes atrativos para as pequenas empresas.

Entretanto, há restrições legais para opção além do limite de receita bruta anual, que passa a ser de R\$ 3.600.000,00 a partir de 2012. Apesar da abrangência do Simples incluir, a partir de 2015, atividades de serviços profissionais (como clínicas médicas, corretores e outras profissões liberais) - as alíquotas de incidência previstas para serviços são muito elevadas. As empresas de serviços que não tenham ou tenham poucos empregados poderão vir a ser oneradas se optarem por este regime.

Há questões que exigem análise detalhada, como a ausência de créditos do IPI e sublimites estaduais para recolhimento do ICMS. Outro detalhe do Simples Nacional é que as alíquotas são progressivas, podendo ser, nas faixas superiores de receita, especialmente para empresas de serviços, mais onerosas para do que os regimes de Lucro Real ou Presumido.

Observe-se, também, que determinadas atividades exigem o pagamento, além do percentual sobre a receita, do INSS sobre a folha.

Diante destes fatos, o melhor é comparar as opções do Lucro Real e Presumido, antes de optar pelo Simples Nacional.

“O imposto devido pelas empresas optantes por esse regime é determinado mediante aplicação de alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI, constantes da Lei Complementar nº 123/2006.” (Rodrigues, Buch, Garcia, Toda, 2015, p. 270)

No caso da empresa estudada serão utilizados os anexos III e VI, conforme os anexos 1 e 2 .

Um dos objetivos do simples nacional é simplificar o processo burocrático e unificar os pagamentos dos seguintes tributos e contribuições:

- a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ);
- b) Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL);
- c) Imposto sobre Produto Industrializado (IPI);
- d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- e) Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep);
- f) Contribuição Patronal Previdenciária (CPP);
- g) Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- h) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

2.11.2 Lucro Presumido

O lucro presumido é uma forma de tributação onde se determina o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL) através da presunção, aplicando-se alíquota percentual de 32% sobre a receita bruta, conforme o anexo 3 deste trabalho, em seguida apurasse o IRPJ e a CSSL sobre o resultado dessa presunção, aplica-se de 15% a 25% para Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e 9% para Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL). No caso da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) são aplicadas as alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente, diretamente sobre a receita bruta. O limite da

receita bruta para optar pelo lucro presumido é de até R\$ 48 milhões da receita bruta total, no ano-calendário anterior.

Em Rodrigues, Buch, Garcia, Toda, (2015), expressa que a apuração dos impostos no lucro presumido ocorre trimestralmente nos seguintes períodos de encerramento 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano e a opção por esse regime se dará pelo pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido no primeiro trimestre do ano, vencendo no último dia útil de abril (Resolução do Imposto de Renda (RIR) / 1999, Art. 516, §4º § 5º).

Segundo Crepaldi (2012, p 79), “Essa modalidade de tributação pode ser vantajosa para empresas com margem de lucratividade superior à presumida. Outra análise a ser feita é que as empresas tributadas pelo lucro presumido não podem aproveitar os créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) no sistema cumulativo, apesar de pagarem os mesmos nas alíquotas mais baixas”.

2.11.3 Lucro Real

Em Chaves (2014), O lucro real é a forma de tributação onde o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL) são apurados a partir do resultado da seguinte operação (receitas menos os custos e despesas), sua apuração poderá ser feita trimestralmente ou anualmente. Se levarmos em consideração apenas o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL), essa forma de tributação, na maioria dos casos é a melhor opção, pois a empresa só pagará esses tributos quando obtiverem lucro.

“Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.” (DECRETO-LEI Nº 1.598, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1977, Art. 6º)

De acordo com Crepaldi (2012, p. 78), “No lucro real por estimativa, a empresa pode recolher os tributos mensalmente calculados com base no faturamento, de acordo com percentuais sobre as atividades, aplicando-se a alíquota do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL), de forma semelhante ao lucro presumido. Nessa

opção, a vantagem é a possibilidade de levantar balanços ou balancetes mensais, reduzindo ou suspendendo o valor do recolhimento, caso o lucro real apurado seja efetivamente menor que a base presumida. Já no lucro real trimestral, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) são calculados com base no balanço apurado no final de cada trimestre civil. Nessa modalidade, o lucro real não se soma ao prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano-calendário. O prejuízo de um trimestre só poderá deduzir até o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes”.

Segundo Zanluca (2016):

No Lucro Real Anual a empresa deve antecipar os tributos mensalmente, com base no faturamento mensal, sobre o qual se aplicam percentuais predeterminados, de acordo com o enquadramento das atividades, para obter uma margem de lucro estimada (estimativa), sobre a qual recai o IRPJ e a CSLL, de forma semelhante ao Lucro Presumido. Nesta opção, há, ainda, a possibilidade de levantar balanços ou balancetes mensais, reduzindo ou suspendendo-se o recolhimento do IRPJ e da CSLL, caso demonstre-se que o lucro real efetivo é menor do que aquele estimado ou que a pessoa jurídica está operando com prejuízo fiscal.

No Lucro Real trimestral, o IRPJ e a CSLL são calculados com base no resultado apurado no final de cada trimestre civil, de forma isolada. Portanto, nesta modalidade, teremos durante o ano 4 (quatro) apurações definitivas, não havendo antecipações mensais como ocorre na opção de ajuste anual. Esta modalidade deve ser vista com cautela, principalmente em atividades sazonais ou que alternem lucros e prejuízos no decorrer do ano. Nesta modalidade, os lucros e prejuízos são apurados trimestralmente, de forma isolada. Assim se a pessoa jurídica tiver um prejuízo fiscal de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no primeiro trimestre e um lucro de também R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no segundo trimestre terá que tributar IRPJ e CSLL sobre a base de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), pois não se pode compensar integralmente o prejuízo do trimestre anterior, ainda que dentro do mesmo ano-calendário. O prejuízo fiscal de um trimestre só poderá deduzir até o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes. Essa pode ser uma boa opção para empresas com lucros lineares.

No final do ano, a pessoa jurídica levanta o balanço anual e apura o lucro real do exercício, calculando em definitivo o IRPJ e a CSLL e descontando as antecipações realizadas mensalmente. Em alguns casos, eventualmente, as antecipações podem ser superiores aos tributos devidos, ocasionando um crédito em favor do contribuinte.

No lucro real serão aplicadas as alíquotas de 1,65% para a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e 7,6% para Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) será aplicado a alíquota de 15% e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) 9%, depois de realizadas as deduções.

3 ESTUDO DE CASO

Nesse estudo de caso serão simuladas receitas para todas as atividades da empresa, durante o primeiro trimestre do ano de 2016, pois só assim poderá se chegar ao resultado esperado. Após simular as receitas, serão realizados os cálculos de apuração dos tributos a serem pagos, pelos três regimes tributários: Simples Nacional, Lucro Presumido (regime utilizado pela empresa atualmente) e Lucro Real. Após analisar e comparar os resultados de cada apuração, será possível identificar qual será o melhor regime de tributação para a empresa adotar.

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA A SER ESTUDADA

Esse trabalho tem como base de estudo a empresa ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO, cuja natureza jurídica é associação privada, inscrita no CNPJ nº 24.032.718/0001-28, devidamente registrada no Cartório de Registro de Pessoa Jurídica do 3º Ofício de Nova Friburgo – RJ, com sede na Rua Doutor Barcelos, s/n, Braunes, Nova Friburgo – RJ, CEP 28.611-070, tendo como data de abertura 03/11/2015, desempenha as seguintes atividades:

- 82.99-7-99 Outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente;
- 63.99-2-00 Outras atividades de prestação de serviços de informação não especificadas anteriormente;
- 74.10-2-99 Atividades de design não especificadas anteriormente;
- 74.90-1-05 Agenciamento de profissionais para atividades esportivas, culturais e artísticas;
- 74.90-1-99 Outras atividades profissionais, científicas e técnicas não especificadas anteriormente;
- 82.19-9-99 Preparação de documentos e serviços especializados de apoio administrativo não especificados anteriormente;

3.2 SIMULAÇÃO DE RECEITA

Como a empresa objeto do estudo tem pouco tempo de constituída, a mesma ainda não desempenhou todas as suas atividades, sendo assim serão simuladas receitas para todas as atividades para o primeiro trimestre do ano de 2016, conforme anexo 4, em seguida serão iniciados os processos de apuração dos tributos.

3.3 DESPESAS

Como a ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO, tem o espaço de sua sede, energia e internet, cedidos pela Universidade Estácio de Sá, a única despesa que a mesma tem no momento são os honorários da contabilidade, conforme demonstrado no anexo 5.

3.4 APURAÇÃO DOS TRIBUTOS PELO SIMPLES NACIONAL

O cálculo dos tributos no simples nacional são feitos através da aplicação de alíquota percentual sobre o faturamento bruto mensal, conforme o faturamento bruto acumulado aumenta a alíquota aplicada sobre o faturamento para apuração dos tributos, também aumenta, conforme os anexos 1 e 2 deste trabalho.

Como a empresa iniciou suas atividades recentemente e seu faturamento bruto acumulado é relativamente baixo, serão aplicadas sobre o faturamento as alíquotas iniciais de cada quadro, quadro 1 anexo III (6%) e quadro 2 anexo VI (16,93%), conforme os anexos 1 e 2.

Para melhor organização e entendimento a tributação será separada entre as atividades do anexo III e anexo VI, conforme demonstrado no anexo 6 deste trabalho.

Caso a empresa decida optar pelo Simples Nacional, terá de realizar uma alteração de natureza jurídica, modificando a mesma de Associação Privada para Sociedade Simples Limitada, pois só assim poderá optar pelo Simples Nacional.

Para determinar as alíquotas aplicadas no simples nacional será considerada a opção do simples como feita em janeiro deste ano. Feito a opção multiplica-se a receita bruta de janeiro por 12, assim temos a receita bruta anual, como demonstrado no anexo 6, com ela é possível determinar a alíquota aplicada de acordo com os anexos 1 e 2 deste trabalho.

Para determinar as alíquotas dos meses seguintes, utiliza-se a média aritmética conforme demonstrado no anexo 6.

Se a ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO optasse pelo regime de tributação do Simples Nacional a empresa pagaria R\$ 1.803,10 (mil oitocentos e três reais e dez centavos) em tributos no 1º trimestre de 2016, conforme demonstrado no anexo 7, o que representaria 10,42% de sua receita bruta.

3.5 APURAÇÃO DOS TRIBUTOS PELO LUCRO PRESUMIDO

No Lucro Presumido os tributos são calculados separadamente, o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) são calculados tendo como base a receita bruta acumulada do trimestre, onde se utiliza a alíquota de 0,65% para o Programa de Integração Social (PIS) e 3% para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Para o cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL) realiza-se a presunção do lucro, conforme quadro demonstrado no anexo 8, onde as alíquotas variam de 1,6% a 32%, no caso da empresa estudada a alíquota é de 32%, o resultado da presunção será a base de cálculo para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL).

No caso do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) será aplicada alíquota de 15% sobre a base de cálculo, conforme anexo 9, caso o lucro líquido do trimestre seja superior a R\$60.000,00 será acrescido 10% de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) adicional.

Para a Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL) será aplicada alíquota de 9% sobre a base de cálculo e no caso do Imposto sobre Serviço (ISS), imposto municipal, será aplicada alíquota de 5%, como demonstrado no anexo 9.

Se a ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO optasse pelo regime de tributação do Lucro Presumido a empresa pagaria R\$ 2.825,09 (dois mil oitocentos e vinte e cinco reais e nove centavos) em tributos no 1º trimestre de 2016, conforme foi demonstrado no anexo 9, o que representaria 16,33% de sua receita bruta.

3.6 APURAÇÃO DOS TRIBUTOS PELO LUCRO REAL

No Lucro Real os tributos são calculados separadamente, o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) são calculados tendo como base a receita bruta acumulada do trimestre, conforme demonstrado no anexo 10, onde se utiliza a alíquota de 1,65% para o Programa de Integração Social (PIS) e 7,6% para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

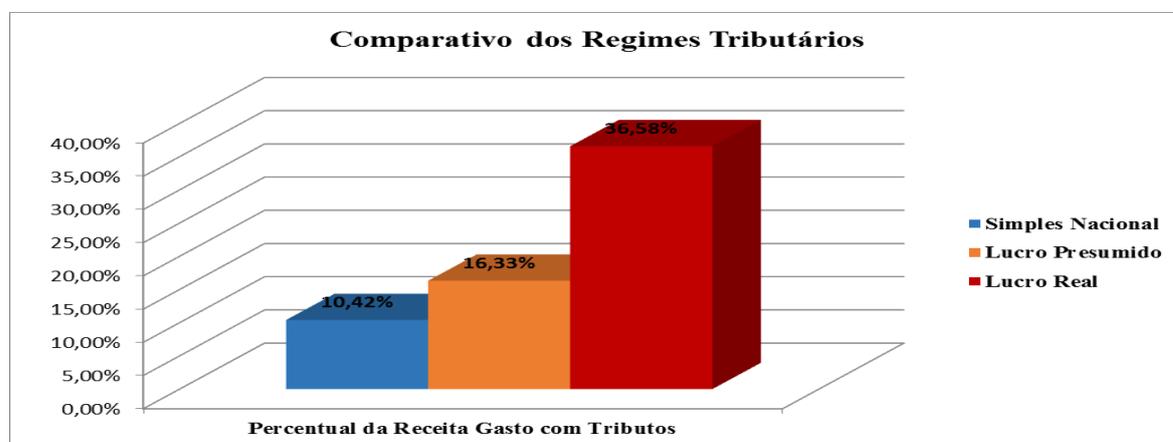
Para o cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL) será considerado como base de cálculo o resultado da soma das receitas brutas, menos todos os custos e despesas da empresa no trimestre, conforme o anexo 10, de acordo com o resultado do imposto de renda.

Serão utilizadas as alíquotas de 15% para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), sobre o lucro líquido, e 9% para a Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL), também sobre o lucro líquido, conforme demonstrado no anexo 11, caso o lucro líquido seja superior a R\$60.000,00 no trimestre, será cobrado adicional de 10% de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) sobre o valor excedente.

Se a ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO optasse pelo regime de tributação do Lucro Real a empresa pagaria R\$ 6.329,25 (seis mil trezentos e vinte e nove reais e vinte e cinco centavos) em tributos no 1º trimestre de 2016, conforme resultado demonstrado no anexo 11, o que representaria 36,58% de sua receita bruta.

3.7 COMPARATIVO DO VALOR PAGO EM TRIBUTOS

Gráfico 1 - Comparativo Percentual dos Regimes Tributários



Fonte: Elaborado pelo autor

Na comparação dos três regimes de tributação, se a empresa optasse pelo Simples Nacional, seus gastos no 1º trimestre de 2016 seriam de R\$ 1.803,10 (mil oitocentos e três reais e dez centavos), o que representaria 10,42% da sua receita bruta do período, se optasse pelo Lucro Presumido, seus gastos seriam de R\$ 2.825,09 (dois mil e oitocentos e vinte e cinco reais e nove centavos), o que representaria 16,33% da receita bruta do período, já se a opção fosse pelo Lucro Real a empresa gastaria R\$ 6.329,25 (seis mil trezentos e vinte e nove reais e vinte e cinco centavos), o que representaria 36,58% da receita bruta do período, conforme anexo 12.

Com resultado desta análise, foi identificado que entre os três regimes de tributação, o Simples Nacional é o menos oneroso, seguido pelo Lucro Presumido com uma diferença de R\$ 1.021,99 (mil e vinte e um reais e noventa e nove centavos). Já o Lucro Real demonstrou ser o regime de tributação mais oneroso, comparado com o Simples Nacional a diferença é de R\$ 4.526,15 (quatro mil quinhentos e vinte e seis reais e quinze centavos), conforme demonstrado no anexo 12.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No Brasil a carga tributária é muito elevada, estes impostos, contribuições e taxas, representam uma grande parte das despesas das empresas, o que faz os preços finais das mercadorias e serviços aumentar muito para o consumidor final, por isso, os mesmos merecem atenção especial, no que diz respeito à diminuição na sua tributação de forma lícita, para que em consequência disto as empresas possam ser mais competitivas no mercado, oferecendo preços e condições melhores ao consumidor e aumentar seus lucros.

A escolha do tema deste trabalho deve-se à busca da diretoria da empresa estudada em saber qual seria o regime de tributação menos oneroso, onde como hipótese de resultados temos o Simples Nacional, o Lucro Presumido e o Lucro Real. Através da comparação do gráfico 1, ficou concluído que o Simples Nacional é a melhor forma de tributação para ser adotada pela empresa, pois foi o regime que gerou um valor menor de tributos a pagar.

A ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO é optante pelo Lucro Presumido desde a sua abertura, o que demonstra que desde então a empresa poderia estar pagando menos tributos com o Simples Nacional, ficando assim claro a importância do Planejamento Tributário.

Mediante o que foi visto nesta pesquisa, foi atendido o seu objetivo geral, demonstrando a importância do Planejamento Tributário, auxiliando na gestão dos recursos financeiros da empresa, identificando a forma de tributação menos onerosa, possibilitando assim o aumento dos lucros da ASSOCIAÇÃO DE ALUNOS JUNIORES DE NOVA FRIBURGO.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Código Tributário Nacional e Constituição Federal**. 43ª Edição. Editora Saraiva, 2014.

_____. **Legislação do imposto sobre a renda**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1598.htm > Acesso em: 23 out. 2016.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática**. Gestão Tributária Aplicada. 3ª Edição. [S.l.]: [s.n.], 2014."

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento Tributário: Teoria e Prática**. 1ª Edição. [S.l.]: [s.n.], 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Introdução ao Planejamento Tributário**. 1ª Edição. [S.l.]: [s.n.], 2014.

OLIVEIRA, Roberto Pereira de. **Planejamento Tributário nas Empresas**. 1ª Edição. [S.l.]: [s.n.], 2015.

PEREIRA, João Luís de Souza. **JL Tributário**. Direito Tributário. Disponível em: < http://www.jltributario.com.br/_det.aspx?A_ID=69 > Acesso em: 15 nov. 2016.

RECEITA FEDERAL. **Simples Nacional**. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/Default.aspx>> Acesso em: 26 set. 2016.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz; BUSCH, Cleber Marcel; GARCIA, Edino Ribeiro; TODA, William Haruo. **Planejamento Tributário**. 1ª Edição. [S.l.]: [s.n.], 2015.

ZANLUCA, Júlio César. **Portal Tributário**. Planejamento Tributário: Pague Menos, Dentro da Lei. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm>> Acesso em: 27 set. 2016.

ZANLUCA, Júlio César. **Portal Tributário**. IRPJ: Lucro Presumido, Cálculo do Imposto. Disponível em: < http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido_irpj.html > Acesso em: 20 out. 2016.

ZANLUCA, Júlio César. **Portal Tributário**. Os tributos no Brasil. Disponível em: < <http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm> > Acesso em: 15 nov. 2016.

ZANLUCA, Júlio César. **Portal Tributário**. Fato Gerador do Tributo. Disponível em: < http://www.portaltributario.com.br/tributario/fato_gerador.htm > Acesso em: 15 nov. 2016.

ZANLUCA, Júlio César. **Portal Tributário**. O Preço da Sonegação. Disponível em: < <http://www.portaltributario.com.br/artigos/precodasonegacao.htm> > Acesso em: 15 nov. 2016.

ZANLUCA, Júlio César. **Portal Tributário**. Lucro Real, Presumido ou Simples. Disponível em: < http://www.portaltributario.com.br/noticias/lucroreal_presumido.htm > Acesso em: 15 nov. 2016.

ANEXOS

Anexo 1 – Quadro 1 Tabela para cálculo e recolhimento do Simples Nacional Anexo III

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%

Fonte: Portal do Simples Nacional, 26 de set. 2016.

Anexo 2 - Quadro 1 Tabela para cálculo e recolhimento do Simples Nacional Anexo VI

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

Fonte: Portal do Simples Nacional, 26 de set. de 2016.

Anexo 3 - Quadro 2 Determinar o lucro presumido de acordo com a atividade

ESPÉCIES DE ATIVIDADES:	Percentuais sobre a receita
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,6%
Venda de mercadorias ou produtos; Transporte de cargas; Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis); Serviços hospitalares; Atividade Rural; Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante; Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)	8 %
Serviços de transporte (exceto o de cargas)	16%
Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano – <i>ver nota (1)</i>	
Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.); Intermediação de negócios; Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos; Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97); Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico	32%
Comercialização de veículos usados	<i>ver nota (2)</i>
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual.	1,6 a 32%
<p>Nota (1) Esta regra não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei 9.250/1995, artigo 40, parágrafo único). As empresas de serviços de profissões regulamentadas são aquelas sujeitas à fiscalização e controle profissional, como Advogados, Médicos, Dentistas, Músicos, Contabilistas, Auditores, Consultores, Administradores, Economistas, Engenheiros, etc.</p> <p>A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de 16% para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado pelo percentual de 32% em relação a cada trimestre transcorrido. A diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao do trimestre em que ocorreu o excesso, sem acréscimos legais.</p>	
<p>Nota (2) A pessoa jurídica que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, que pratique as vendas em consignação, terá como base de cálculo o valor da diferença entre o valor de venda e o da compra (IN SRF 152/1998).</p>	

Fonte: Portal Tributário, 20 de out. de 2016.

Anexo 4 - Quadro 3 Simulação de Receitas

RECEITAS - 1º TRIMESTRE 2016			
ATIVIDADES	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO
Outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente;	R\$ 2.300,00	R\$ 1.000,00	R\$ 800,00
Outras atividades de prestação de serviços de informação não especificados anteriormente;	R\$ 500,00	R\$ 900,00	R\$ 1.400,00
Atividades de design não especificadas anteriormente;	R\$ 700,00	R\$ 800,00	R\$ 900,00
Agenciamento de profissionais para atividades esportivas, culturais e artísticas;	R\$ 550,00	R\$ 700,00	R\$ 600,00
Outras atividades profissionais, científicas e técnicas não especificadas anteriormente;	R\$ 450,00	R\$ 1.200,00	R\$ 1.100,00
Preparação de documentos e serviços especializados de apoio administrativo não especificados anteriormente;	R\$ 900,00	R\$ 1.000,00	R\$ 1.500,00
Total por mês	R\$ 5.400,00	R\$ 5.600,00	R\$ 6.300,00
Total do Trimestre	R\$ 17.300,00		

Fonte: Elaborado pelo autor

Anexo - Quadro 4 Despesas

DESPESAS 1º TRIMESTRE	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO
Honorários Contabilidade	R\$ 400,00	R\$ 400,00	R\$ 400,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 400,00	R\$ 400,00

Fonte: Elaborado pelo autor

Anexo 6 - Quadro 5 Cálculo para Determinar a Alíquota do Simples Nacional

DETERMINAÇÃO DE ALÍQUOTAS PARA O SIMPLES NACIONAL					
Janeiro	x multiplica			Faturamento Bruto Anual	Alíquotas
R\$ 5.400,00	12=		R\$ 64.800,00	6% 16,93%
Fevereiro	Janeiro	Média Aritmética	x multiplica	Faturamento Bruto Anual	Alíquotas
R\$ 5.600,00	R\$ 5.400,00	$\frac{11000}{2}$	R\$ 5.500,00	R\$ 66.000,00	6% 16,93%
Março	Jan+Fev	Média Aritmética	x multiplica	Faturamento Bruto Anual	Alíquotas
R\$ 6.300,00	11000	$\frac{17300}{3}$	R\$ 5.766,67	R\$ 69.200,00	6% 16,93%

Fonte: Elaborado pelo autor

Anexo 7 - Quadro 6 Apuração dos Tributos no Simples Nacional

APURAÇÃO DOS TRIBUTOS A PAGAR NO SIMPLES NACIONAL							
Apuração 1º Trimestre		Receita Bruta	Tributos	Receita Bruta	Tributos	Receita Bruta	Tributos
Atividas Cnae	Alíquotas	Janeiro	a Pagar	Fevereiro	a Pagar	Março	a Pagar
82.99.7.99	6%	R\$ 2.300,00	R\$ 138,00	R\$ 1.000,00	R\$ 60,00	R\$ 800,00	R\$ 48,00
63.99.2.00	6%	R\$ 500,00	R\$ 30,00	R\$ 900,00	R\$ 54,00	R\$ 1.400,00	R\$ 84,00
74.10.2.99	16,93%	R\$ 700,00	R\$ 118,51	R\$ 800,00	R\$ 135,44	R\$ 900,00	R\$ 152,37
74.90.1.05	16,93%	R\$ 550,00	R\$ 93,12	R\$ 700,00	R\$ 118,51	R\$ 600,00	R\$ 101,58
74.90.1.99	16,93%	R\$ 450,00	R\$ 76,19	R\$ 1.200,00	R\$ 203,16	R\$ 1.100,00	R\$ 186,23
82.19.9.99	6%	R\$ 900,00	R\$ 54,00	R\$ 1.000,00	R\$ 60,00	R\$ 1.500,00	R\$ 90,00
Total.....		R\$ 5.400,00	R\$ 509,81	R\$ 5.600,00	R\$ 631,11	R\$ 6.300,00	R\$ 662,18
		Valor de Tributos a Pagar					
		Janeiro	Fevereiro	Março	Total a Pagar		
		R\$ 509,81	R\$ 631,11	R\$ 662,18	R\$ 1.803,10		

Fonte: Elaborado pelo autor

Anexo 8 - Quadro 7 Apuração da Base de Cálculo IRPJ e CSSL no Lucro Presumido

Apuração da Base de Cálculo - IRPJ e CSSL			
1º Trimestre		Base de cálculo	Base de cálculo
Período	Receitas	IRPJ (32%)	CSSL (32%)
01/2016.	R\$ 5.400,00	R\$ 1.728,00	R\$ 1.728,00
02/2016.	R\$ 5.600,00	R\$ 1.792,00	R\$ 1.792,00
03/2016.	R\$ 6.300,00	R\$ 2.016,00	R\$ 2.016,00
Total	R\$ 17.300,00	R\$ 5.536,00	R\$ 5.536,00

Fonte: Elaborado pelo autor

Anexo 9 - Quadro 8 Apuração dos Tributos do Lucro Presumido

Apuração dos Tributos - Lucro Presumido			
Tributos	Base de cálculo	Alíquotas	Tributos a pagar
IRPJ	R\$ 5.536,00	15%	R\$ 830,40
CSSL	R\$ 5.536,00	9%	R\$ 498,24
PIS	R\$ 17.300,00	0,65%	R\$ 112,45
COFINS	R\$ 17.300,00	3,00%	R\$ 519,00
ISS	R\$ 17.300,00	5%	R\$ 865,00
Total de tributos a pagar.....			R\$ 2.825,09

Fonte: Elaborado pelo autor

Anexo 10 - Quadro 9 Lucro Real do Trimestre

Lucro Real do 1º Trimestre	
Receita Bruta	R\$ 17.300,00
(-) Despesas operacionais	R\$ 1.200,00
Lair	R\$ 16.100,00
Adições	R\$ -
Exclusões	R\$ -
Lucro Real	R\$ 16.100,00

Fonte: Elaborado pelo autor

Anexo 11 - Quadro 10 Apuração dos Tributos no Lucro Real

Apuração dos Tributos - Lucro Real			
Tributos	Base de cálculo	Alíquotas	Tributos a pagar
IRPJ	R\$ 16.100,00	15%	R\$ 2.415,00
CSSL	R\$ 16.100,00	9%	R\$ 1.449,00
PIS	R\$ 17.300,00	1,65%	R\$ 285,45
COFINS	R\$ 17.300,00	7,60%	R\$ 1.314,80
ISS	R\$ 17.300,00	5%	R\$ 865,00
Total de tributos a pagar.....			R\$ 6.329,25

Fonte: Elaborado pelo autor

Anexo 12 - Quadro 11 Comparativo de Tributos Apurados

REGIME TRIBUTÁRIO	TRIBUTOS A PAGAR	PERCENTUAL DA RECEITA
SIMPLES NACIONL	R\$ 1.803,10	10,42%
LUCRO PRESUMIDO	R\$ 2.825,09	16,33%
LUCRO REAL	R\$ 6.329,25	36,58%

Fonte: Elaborado pelo autor