

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JOANA ELISA ROCHA

**ELABORAÇÃO DE UM PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DE
UMA EMPRESA DE VIGILÂNCIA DE FLORIANÓPOLIS
PELO LUCRO REAL, LUCRO PRESUMIDO E PELO
SIMPLES NACIONAL.**

Florianópolis- SC

2007

JOANA ELISA ROCHA

**ELABORAÇÃO DE UM PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO
PARA UMA EMPRESA DE VIGILÂNCIA DE
FLORIANÓPOLIS PELO LUCRO REAL, LUCRO
PRESUMIDO E PELO SIMPLES NACIONAL.**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor Alexandre Zoldan da Veiga, Msc.

Florianópolis - SC

2007

“Dedico este trabalho ao meu mestre
e meu guia, minha luz e fortaleza -
Deus.”

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus pela dádiva da vida, e por estar comigo em todos os momentos. Por ser meu guia e mestre iluminando-me, protegendo-me e dando-me forças para a conquista de mais um sonho.

Aos meus pais, Telma e Renato, pelo carinho e dedicação empenhado em todos estes anos de vida, e por não terem medido esforços em minha educação, ensinando-me a respeitar as diferenças e aprender que somos capazes de lutar e conquistar tudo aquilo que almejamos.

Aos meus irmãos pelo incentivo dado em todos os momentos.

Ao meu amor, Felipe, pela imensa compreensão, dedicação e ajuda empenhada para a realização desse sonho e por ser peça essencial em minha vida.

Ao meu orientador Alexandre Zoldan da Veiga, pelo auxílio e presteza, idéias e ensinamentos, na concretização deste trabalho.

A todos os meus colegas de classe, que nestes anos juntos foram com certeza a prova mais verdadeira de que amigos são para sempre e que devemos cultivar sempre poucos e bons.

Por fim, a todos aqueles que direta ou indiretamente contribuíram para a realização deste trabalho.

“É melhor tentar e falhar, que preocupar-se e
ver a vida passar.
É melhor tentar, ainda que em vão que sentar-
se, fazendo nada até o final.
Eu prefiro na chuva caminhar, que em dias frios
em casa me esconder.
Prefiro ser feliz embora louco, que em
conformidade viver”.

Martin Luther King

RESUMO

ROCHA, Joana Elisa. Elaboração de um planejamento tributário de uma empresa de vigilância de Florianópolis pelo Lucro Real, Lucro Presumido e SIMPLES Nacional. 111f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina, 2007.

Orientador: Alexandre Zoldan da Veiga.

Com a abertura cada vez maior dos mercados mundiais, e com isso o aumento da concorrência, torna-se necessário a constante busca de formas de redução dos custos e gastos das empresas, a fim de encarar a concorrência imposta. O atual sistema tributário brasileiro, com seu grande número de tributos e valores onerosos, leva os empresários e profissionais de contabilidade a verificarem a importância de um planejamento tributário eficiente, uma vez que cabe a eles o papel de encontrar, dentro de nossa legislação, formas lícitas de reduzir os gastos com tributos pagos pela empresa, chamado de elisão fiscal. Devido a isto, a presente pesquisa teve por objetivo apresentar, através de uma análise comparativa entre o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), Lucro Presumido e Lucro Real ao longo de três anos usando com base os dados fornecidos por uma empresa de vigilância e segurança privada, qual a melhor forma de tributação a ser adotada. Para que pudesse ser efetivado realmente o planejamento tributário, houve a necessidade de fazer uma projeção dos valores fornecidos até o ano de 2008, uma vez que um planejamento se caracteriza pela antecipação dos valores a serem desembolsados. Assim, concluiu-se que a ideal forma de tributação a ser escolhida pela empresa a fim de reduzir o ônus tributário no ano de 2008 é a opção pelo Simples, proporcionando à empresa uma maximização da economia tributária. Deve-se sempre observar que a opção pela forma de tributação pode ser alterada e que a escolha do regime é feito sempre no início de cada ano de acordo com o faturamento, pois o regime de tributação do ano anterior nem sempre será o melhor para o ano seguinte, salvo aquelas empresas que ultrapassarem o limite de faturamento, sendo obrigadas a se enquadrarem o tipo de tributação previsto em lei.

Palavras-chaves: Planejamento Tributário, Lucro Real, Lucro Presumido, SIMPLES, Elisão Fiscal.

ABSTRACT

ROCHA, Joana Elisa. Elaboration of a planning tributary of a company of monitoring of Florianópolis by the Real Profit, Presumed Profit and National SIMPLE. 111f. Monograph (Graduation in Countable Sciences). Federal University of Santa Catarina, 2007.

Director of Monograph: Alexandre Zoldan da Veiga.

With a larger opening of the world markets, and raise of competition, it's necessary to constantly search for new ways to reduce costs and expenses in business in order to face the imposed competition. The current Brazilian tax system, with it's high number of onerous taxes, leads entrepreneurs and accounting professionals to verify the true meaning of a efficient tax planning, since it's up to them to find, inside the lawful borders, a role to reduce spending and taxes to the company, called tributary suppress. With that in mind, the present research was made aimed to present a comparative analysis between the System Integrated Payment of Taxes and Contributions of Micro and Small Enterprises (SIMPLES), Presumed Profit and Real Profit over three years based on data provided by a private security and surveillance company to identify the best tax system to be adopted. To that tax planning could be done effectively, there was the need to protect the profit projection until 2008, once a plan is characterized by the anticipation of the taxes to be spent. Thus, it was concluded that the ideal tax system to be chosen by the company, intending to reduce the tax burden is the option for Simples, providing the company maximization on reduce taxes. It's important to note that the tax system can always be changed, and this choice is always made at the beginning of each year, accordingly with the bill, because the tax system of the previous year is not always the best for the year to come.

Keywords: Tax Planning, Real Profit, Presumed Profit, SIMPLES, Tributary Suppress.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CIDE	Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico
CF	Constituição Federal
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sob o Lucro Líquido
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CREA	Conselho Regional de Engenharia Arquitetura e Agronomia
CTN	Código Tributário Nacional
DAM	Documento de Arrecadação Municipal
DMB	Departamento de Material Bélico
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.
INSS	Instituto Nacional da Seguridade Social
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISS	Imposto Sobre Serviço

ITBI	Imposto sobre transmissão de Bens Imóveis por Ato Oneroso " inter vivos"
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
LC	Lei Complementar
ME	Micro Empresa
MP	Medida Provisória
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
SIMPLES	Sistemas Integrado de pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte
SRF	Secretaria da Receita Federal
SSP	Secretaria de Segurança Pública
STF	Supremo Tribunal Federal
STN	Sistema Tributário Nacional

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Comparativo dos Impostos em 2006	84
Gráfico 2 – Comparativo dos Impostos em 2007	89
Gráfico 3 – Comparativo dos Impostos em 2008.....	94
Gráfico 4 – Análise dos impostos em relação ao Faturamento dos anos	95
Gráfico 5 – Análise Comparativa dos Impostos – Lucro Real	96
Gráfico 6 – Análise Comparativa das formas de tributação – análise final....	98

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Base de cálculo das atividades previstas em Lei	44
Quadro 2 – Exemplo de compensação de prejuízos	69
Quadro 3 – Demonstração de Resultado do Exercício de 2006	75
Quadro 4 – Demonstração de Resultado de Exercício de 2007	76
Quadro 5 – Demonstração de Resultado de Exercício de 2008	76
Quadro 6 – Demonstrativo dos impostos – 2006 – Lucro Presumido.....	80
Quadro 7 – Comparativo dos impostos pagos em 2006 – Lucro Real.....	83
Quadro 8 – Comparativo dos impostos apurado em 2006	83
Quadro 9 – Comparativo dos impostos em 2007 – Lucro Presumido.....	86
Quadro 10 – Comparativo dos impostos 2007 – Lucro Presumido.....	88
Quadro 11 – Comparativo dos impostos apurado em 2007.....	88
Quadro 12 – Comparativo dos impostos 2008 – Lucro Presumido.....	91
Quadro 13 – Comparativo dos impostos 2008 – Lucro Real.....	93
Quadro 14 – Comparativo dos impostos apurados em 2008.....	93
Quadro 15 – Comparativo dos impostos anuais Lucro Presumido.....	94
Quadro 16 – Comparativo dos impostos anuais Lucro Real.....	95
Quadro 17 – Comparativo dos impostos pagos anualmente pelo Simples....	97
Quadro 18 – Comparativos dos Impostos pagos anualmente.....	98

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – cálculo do SIMPLES ano 2006	78
Tabela 2 – Cálculo do IRPJ – Lucro Presumido 2006	79
Tabela 3 – Cálculo da CSLL – Lucro Presumido 2006.....	79
Tabela 4 – Cálculo do PIS – Lucro Presumido 2006	80
Tabela 5 – Cálculo do Cofins – Lucro Presumido em 2006.....	80
Tabela 6 – Cálculo do Lucro Real 2006.....	81
Tabela 7 – Cálculo do IRPJ e CSLL Lucro Real 2006	81
Tabela 8 – Cálculo do PIS e da COFINS – Lucro Real 2006.....	82
Tabela 9 – Cálculo ISS – Lucro Real e Presumido em 2006.....	83
Tabela 10 – Cálculo do SIMPLES ano 2007.....	84
Tabela 11 – Cálculo do IRPJ – Lucro Presumido 2007.....	85
Tabela 12 – Cálculo da CSLL – Lucro Presumido 2007.....	85
Tabela 13 – Cálculo do PIS – Lucro Presumido em 2007.....	85
Tabela 14 – Cálculo do COFINS – Lucro Presumido 2007.....	86
Tabela 15 – Cálculo da apuração do Lucro Real 2007.....	86
Tabela 16 – Cálculo da apuração do Lucro Real – I RPJ e CSLL 2007.....	87
Tabela 17 – Cálculo da apuração do Lucro Real – PIS e COFINS 2007.....	87
Tabela 18 – Cálculo do ISS para Lucro Real e Presumido em 2007.....	88
Tabela 19 – Cálculo do SIMPLES ano 2008.....	89
Tabela 20 – Cálculo do IRPJ – Lucro Presumido 2008.....	90
Tabela 21 – Cálculo da CSLL – Lucro Presumido 2008.....	90
Tabela 22 – Cálculo do PIS – Lucro Presumido 2008.....	90
Tabela 23 – Cálculo do COFINS – Lucro Presumido 2008.....	91
Tabela 24 – Cálculo da apuração do Lucro Real 2008.....	91
Tabela 25 – Cálculo da apuração do Lucro Real IRPJ e CSLL 2008.....	92
Tabela 26 – Cálculo da apuração do Lucro Real PIS e COFINS em 2008....	92
Tabela 27 – Cálculo do ISS para Lucro Real e Presumido em 2008.....	93
Tabela 28 – Cálculo de Comparação dos Impostos – Lucro Real.....	96

SUMÁRIO

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS.....	08
LISTA DE GRÁFICOS	10
LISTA DE QUADROS	11
LISTA DE TABELAS	12
1 INTRODUÇÃO	16
1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	16
1.2 FORMULAÇÃO DO PROBLEMA.....	17
1.3 OBJETIVO DA PESQUISA.....	18
1.3.1 Objetivo Geral	18
1.3.2 Objetivo Específico.....	19
1.4 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO.....	19
1.5 METODOLOGIA DO ESTUDO.....	20
1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA.....	23
1.7 ESTRUTURA DO TRABALHO	23
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	25
2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	25
2.2 EVASÃO E ELISÃO FISCAL.....	28
2.2.1 Evasão Fiscal	28
2.2.2 Elisão Fiscal	30
2.3 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	31
2.4 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	33
2.5 TRIBUTO	34
2.5.1 Classificação dos Tributos	35
2.5.1.1 Impostos	35
2.5.1.2.Taxas	37
2.5.1.3 Contribuições de Melhoria.....	37
2.5.1.4 Empréstimos Compulsórios.....	38
2.5.1.5 Contribuições denominadas de "Parafiscais" ou "Especiais".....	38
2.6 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO.....	39
2.6.1 Fato Gerador	39
2.6.2 Contribuinte Responsável.....	40
2.6.3 Base de Cálculo.....	40

2.6.4 Alíquota.....	41
2.7 CARACTERIZAÇÃO DOS TRIBUTOS.....	41
2.7.1 Imposto de Renda.....	42
2.7.2 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.....	43
2.7.2.1 CSLL – Lucro Real	47
2.7.2.2 CSLL – Lucro Presumido.....	50
2.7.3 Pis e Cofins.....	50
2.7.3.1 Pis e Cofins – Incidência não Cumulativa.....	51
2.7.3.2 Pis e Cofins – Incidência Cumulativa.....	53
2.7.4 ISS.....	54
2.8 FORMAS LEGAIS DE TRIBUTAÇÃO EXISTENTES NO BRASIL.....	56
2.8.1 Super Simples ou Simples Nacional.....	56
2.8.1.1 Tributos e Contribuições.....	59
2.8.1.2 Vedações do Ingresso no Simples.....	60
2.8.1.3 Alíquotas e Base de Cálculo.....	62
2.8.1.4 Exclusões do Simples.....	63
2.8.1.5 Recolhimento dos Tributos.....	64
2.8.2 Lucro Real.....	65
2.8.3 Lucro Presumido.....	70
2.9 EMPRESAS DE SEGURANÇA E VIGILÂNCIA PRIVADA.....	72
3 ESTUDO DE CASO.....	75
3.1 APURAÇÃO DOS IMPOSTOS.....	77
3.1.1 Apuração dos Impostos em 2006.....	78
3.1.1.1 Apuração do Simples.....	78
3.1.1.2 Apuração do Lucro Presumido em 2006.....	79
3.1.1.3 Apuração do Lucro Real por balancete.....	81
3.1.1.4 Apuração do Lucro Real por balancete – 2006 – IRPJ e CSLL.....	81
3.1.1.5 Apuração do Lucro Real por balancete – 2006 – IPI e COFINS....	82
3.1.2 Apuração dos Impostos em 2007.....	84
3.1.2.1 Apuração do Simples.....	85
3.1.2.2 Apuração do Lucro Presumido em 2007.....	85
3.1.2.3 Apuração do Lucro Real por balancete.....	86
3.1.2.4 Apuração do Lucro Real por balancete – 2007 – IRPJ e CSLL.....	87
3.1.2.5 Apuração do Lucro Real por balancete – 2007 – IPI e COFINS....	87

3.1.3 Apuração dos Impostos em 2008.....	89
3.1.3.1 Apuração do Simples.....	89
3.1.3.2 Apuração do Lucro Presumido em 2007.....	90
3.1.3.3 Apuração do Lucro Real por balancete.....	91
3.1.3.4 Apuração do Lucro Real por balancete – 2007 – IRPJ e CSLL.....	92
3.1.3.5 Apuração do Lucro Real por balancete – 2007 – IPI e COFINS...	93
3.1.4 Análise comparativa dos impostos.	94
3.1.4.1 Lucro Presumido.....	94
3.1.4.2 Lucro Real.....	95
3.1.4.3 Simples.....	97
3.2 LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL X SIMPLES.....	97
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	101
REFERÊNCIAS.....	103

1 INTRODUÇÃO

O grande número de tributos existentes no Brasil, instituídos pelo poder público, leva os profissionais da contabilidade a se preocupar cada vez mais com o planejamento da carga de tributação incidentes nas empresas, com a intenção de apresentar a seu cliente a opção menos onerosa.

Desta maneira, as empresas estão buscando formas de reduzir a carga tributária oriunda do sistema tributário mal estruturado que onera pesadamente as empresas, afetando o lucro das mesmas.

Este trabalho visa demonstrar uma das diversas formas que estão sendo utilizadas pelos administradores e contadores das empresas para a redução da carga tributária, o planejamento tributário.

Para a elaboração do planejamento, serão analisadas algumas formas de tributação permitidas em lei, o Lucro Real, Lucro Presumido e Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES). Para dar embasamento e fundamentar este estudo serão utilizadas as legislações em vigor referente às formas de tributação acima citadas e que regulam as empresas prestadoras de serviço de vigilância.

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A carga tributária, na qual as empresas estão submetidas, e o poder da globalização requerem práticas de gerenciamento eficazes para preservar a continuidade das entidades.

Em um país onde existem diversos tributos, todos nós, direta ou indiretamente, somos contribuintes destes encargos. Como contribuintes, temos duas formas de diminuir encargos tributários. A maneira legal chama-se elisão fiscal (mais conhecida como planejamento tributário) e a forma ilegal pode ser denominada como evasão fiscal.

Segundo Zanluca (2007), o planejamento tributário é um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento de tributos, e os tributos representam importante parcela dos custos das empresas, senão a maior.

Zanluca afirma ainda, que com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário, e o contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos tributos.

Diante disto, o planejamento tributário assume um papel de extrema importância nas finanças das empresas. Com o principal objetivo de reduzir a carga tributária ele também se constitui em uma importante e eficaz ferramenta para o empresário planejar seus gastos.

1.2 FORMULAÇÃO DO PROBLEMA

O atual ambiente econômico, com suas turbulências características, impede as empresas de buscar alternativas viáveis para melhoria da lucratividade decorrente das suas atividades.

Em função das várias transformações ocorridas nas últimas décadas, tanto políticas, sociais e principalmente econômicas, as empresas precisam cada vez mais de informações sobre a sua própria situação e também a respeito do ambiente em que estão inseridas.

Neste contexto, a Contabilidade se tornou um instrumento imprescindível para a sobrevivência das organizações, ela vai fornecer as ferramentas necessárias na tomada de decisão, levando em conta a situação econômico-financeira e patrimonial, os gestores optam por vários caminhos a ser seguido diante dos vários fatores limitantes, como falta de capital, possibilitando assim, tomar decisões claras e precisas que podem levar ou não ao sucesso da organização.

No Brasil, uma área da contabilidade que merece muito destaque é a tributária, pois conhecidamente tem-se uma das maiores cargas tributárias do mundo, ocasionando grande onerosidade para a classe empresarial.

Qualquer atividade empresarial busca sempre a lucratividade do negócio, e uma das formas de conseguir ter êxito em sua finalidade, é diminuir as despesas e custos provenientes da atividade exercida.

Dessa forma, um dos instrumentos utilizados para amenizar a carga tributária

e melhorar os resultados das empresas é o planejamento tributário, que se torna muito importante para qualquer empresa que deseja manter-se no mercado, com capital de giro elevado e com possibilidade de fazer investimentos.

Assim, o planejamento tributário visa a melhor forma legal de se obter uma menor tributação, diminuindo assim, os custos que envolvem o valor final dos serviços prestados.

Desta maneira, no caso de uma empresa prestadora de serviço de segurança e vigilância privada, é possível escolher entre três formas de tributação, respeitando determinados níveis de faturamento.

Para a opção do Lucro Presumido, segundo Art. 13 da Lei n. 9718/98, poderá optar por esta forma de tributação toda a empresa cuja receita bruta total no ano calendário anterior seja igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), considerando para a apuração da receita tributável as adições, exclusões e compensações de prejuízos. Caso estes requisitos não sejam atendidos, faz-se opção pelo Lucro Real.

No caso de microempresa a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais); empresa de pequeno porte a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Desta maneira, emerge a seguinte pergunta de pesquisa:

Qual a melhor alternativa para reduzir, de forma lícita, a carga tributária de uma empresa de vigilância, valendo-se da tributação com base no SIMPLES, no Lucro Real e no Lucro Presumido?

1.3 OBJETIVOS DE PESQUISA

1.3.1 Objetivo Geral

O objetivo geral desse estudo consiste em configurar um planejamento tributário, elaborando-o e aplicando-o em uma empresa prestadora de serviços de segurança e vigilância privada, com o foco no SIMPLES, no Lucro Real e no Lucro Presumido, visando a forma de tributação menos onerosa para a empresa.

1.3.2 Objetivo Específico

A partir do objetivo geral, podem-se formular os seguintes objetivos específicos:

- Dissertar sobre a importância do planejamento tributário e suas etapas;
- Demonstrar os principais aspectos tributários;
- Levantar a legislação pertinente aos regimes tributários;
- Caracterizar a empresa de serviços de vigilância;
- Aplicar as diferentes formas de tributação previstas em lei;
- Identificar, de acordo com o conteúdo trabalhado e estudo prático, qual a opção de tributação menos onerosa para a empresa.

1.4 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

O Brasil, segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), possui uma das maiores cargas tributárias do mundo totalizando com gastos de pagamento dos impostos e 40,69% do Produto Interno Bruto (PIB).

Considerando desta maneira, o risco do negócio que as empresas apresentam, muitas vezes, a forma de tributação é tão substancial, que se reflete em toda sua estrutura econômica, fazendo-se necessária a implantação de um planejamento tributário eficiente.

Para tanto, o planejamento tributário se torna uma peça eficaz e fundamental dentro das organizações, auxiliando na tomada de decisão. Cabe dessa maneira, a elaboração do planejamento tributário ao contador, pois é ele quem gera as informações necessárias através da contabilidade, e fazê-lo pode determinar uma melhora na situação financeira da empresa.

Andrade Filho (2005, p. 644) afirma que “planejamento tributário ou elisão fiscal envolve a escolha, entre alternativas igualmente válidas, de situações fáticas ou jurídicas que visem reduzir ou eliminar ônus tributário, sempre que isso for possível nos limites da ordem jurídica”.

Assim, fica claro que, em se tratando de elisão fiscal, o que se tem em mente, por parte do contribuinte, não é a lesão aos cofres públicos, mas uma forma de, mesmo recolhendo tributos, fazê-lo sem que isso lhe traga prejuízo ou que venha a tornar o seu produto incompatível com os preços praticados no mercado.

Esta pesquisa tem como finalidade fornecer informações sobre o planejamento tributário, esclarecendo e especificando conceitos por ele utilizados. Será também descrito, estudado e aplicado as possíveis formas de tributação, Lucro Real, Lucro Presumido e Simples, no contexto de uma empresa de serviços de segurança e vigilância privada.

Esta monografia visa trazer uma contribuição prática à sociedade ao propor uma forma de planejamento tributário de modo que possa ser aplicado a outras empresas do mesmo ramo com adaptações específicas caso se faça necessário. Outro objetivo é além de encontrar a melhor alternativa reduzir o ônus tributário da empresa, mostrar que é possível dentro da Lei, encontrar formas lícitas de redução e mostrar às empresas deste ramo uma nova oportunidade de usufruir os benefícios do planejamento tributário.

1.5 METODOLOGIA DO ESTUDO

A metodologia configura-se como sendo a estrutura utilizada para alcançar as metas de uma pesquisa, que ajudará a quem a utilize na busca de conhecimentos, levando a pesquisa a ter um entendimento racional. Justificando e descrevendo a abordagem metodológica adotada, conforme a natureza da investigação, caracterizando o objeto de estudo, bem como o plano amostral que será desenvolvido.

Método é um conjunto de normas-padrão que devem ser satisfeitas, caso se deseje que a pesquisa seja tida por adequadamente conduzida e capaz de levar a conclusões merecedoras de adesão racional. (NAGEL, apud RUIZ, 1989, p. 132)

O Método de pesquisa a ser utilizado, neste estudo, é descritivo. Segundo Triviños (1987, apud RAUPP e BEUREN, 2003, p. 81):

O estudo descritivo exige do pesquisador uma delimitação precisa de técnicas, métodos, modelos e teorias que orientam a coleta e interpretação dos dados, cujo objetivo é conferir validade científica à pesquisa. A população e a amostra também devem ser delimitadas, assim como os objetivos, os termos, as variáveis, as hipóteses e as questões de pesquisa.

Segundo Gil (1993, p. 46), “a pesquisa descritiva tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou então o estabelecimento de relações entre as variáveis.” Dessa forma pretende-se verificar qual a melhor forma de tributação para reduzir, de forma lícita, a carga tributária de uma empresa prestadora de serviços de vigilância privada..

A primeira técnica de pesquisa a ser utilizada é a pesquisa bibliográfica, com base nos ensinamentos escritos de autores especializados na área tributária, assim como livros e artigos científicos, leis, etc.

Cervo e Bervian (1983, apud RAUPP e BEUREN, 2003, p. 86) definem a pesquisa bibliográfica como aquela que:

explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Esse tipo de pesquisa, definida pelos autores, constitui parte da pesquisa descritiva ou experimental, tendo como objetivos recolher informações e conhecimentos acerca de um problema para o qual se procura uma resposta para uma hipótese que se quer comprovar.

A pesquisa bibliográfica, por ser de natureza teórica, é parte obrigatória de todo trabalho científico, da mesma forma como os outros tipos de pesquisa, já que é por meio dela que tomamos conhecimento sobre os assuntos serem abordados.

Segundo Gil (1993, p. 48):

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida à partir de material elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas.

A segunda técnica de pesquisa é a pesquisa documental. Conforme Gil (1993):

na pesquisa documental existe os documentos de primeira mão, ou seja, aqueles que não receberam nenhum tratamento analítico tais como os documentos conservados em órgãos públicos e instituições privadas, e os documentos de segunda mão que de alguma forma já foram analisados tais como: relatórios de pesquisa; relatórios de empresas; tabelas estatísticas e outros, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor, podendo, desse modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel.

E a terceira técnica de pesquisa é o estudo de caso.

De acordo com Gil (1999, p. 73):

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.

Dessa forma a pesquisa será realizada em uma empresa prestadora de serviços de segurança e vigilância privada da cidade de Florianópolis.

O tipo de pesquisa, deste estudo, classifica-se como pesquisa qualitativa e quantitativa.

Richardson (1999, apud RAUPP e BEUREN, 2003, p. 91) menciona que:

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais. Ressalta também que podem contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Nesse tipo de pesquisa tem-se uma análise mais profunda do estudo realizado. Esse tipo de pesquisa visa destacar características não observadas no estudo quantitativo.

A pesquisa quantitativa, segundo Richardson (1999, p. 70):

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

Esse tipo de pesquisa, visa garantir a precisão dos valores apurados e seu resultado. É aplicada geralmente em estudos descritivos.

1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Esta pesquisa foi elaborada com base nos regimes de tributação Lucro Real, Lucro Presumido e Simples, ficando excluído deste estudo o Lucro Arbitrado.

Da mesma forma, para se fazer uma análise comparativa, a pesquisa será limitada aos seguintes impostos e contribuições: IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), PIS (Programa de Integração Social), e ISS (Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza), não incluindo na análise o cálculo da Previdência Social, tendo em vista que o percentual de quarenta por cento por exemplo, seria utilizado para todas as formas de Lucro, não influenciando no resultado final deste estudo, pois o valor da folha de pagamento da empresa estudada não possui um valor significativo diante das demais despesas.

Outra limitação deste estudo é a possível não realização dos valores por ele demonstrados, uma vez que os valores estudados referentes à 2007 e 2008 foram projetados e podem vir a não se realizar.

A pesquisa está fundamentada na legislação vigente até novembro de 2007, não sendo considerada qualquer alteração posterior.

1.7 ESTRUTURA DO TRABALHO

Este trabalho está estruturado da seguinte forma:

O capítulo 1 está subdividido em quatro seções. Primeiro expõe o tema e problema da pesquisa. A seguir, na segunda seção, contempla-se os objetivos geral e específicos deste estudo. Na terceira, tem-se a justificativa do trabalho. Por último, apresenta-se a metodologia que se utilizou na execução desta pesquisa, e as limitações encontradas na elaboração da mesma.

No capítulo 2, apresenta-se a fundamentação teórica onde se caracterizam as empresas prestadoras de serviço de vigilância, a caracterização do planejamento tributário assim como conceitos de elisão e evasão fiscal. Em seguida, define-se contabilidade tributária, Sistema Tributário Nacional, assim como a caracterização de

tributos federais como IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, ISS, Lucro Real, Lucro Presumido e Simples.

O capítulo 3 compreende na elaboração do planejamento tributário de uma empresa prestadora de serviços de vigilância baseado na legislação vigente e nas bibliografias utilizadas para a caracterização das formas de tributação existentes no Brasil, considerando nesta pesquisa somente o Lucro Real, o Lucro Presumido e o Simples.

No capítulo 4, será apresentado os resultados da pesquisa como o estudo feito somente com base na comparação dos seguintes impostos e contribuições federais: IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e ISS. Será apresentado por fim as vantagens e desvantagens de cada tipo de tributação e as conclusões retiradas deste estudo de caso.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo corresponderá ao desenvolvimento do trabalho propriamente dito, onde serão feitas revisões bibliográficas e legislativas, a fim de descrever os principais aspectos das tributações que serão analisadas.

Primeiramente serão apresentados conceitos referentes a tributos, elementos fundamentais (fato gerador, contribuinte responsável, base de cálculo, alíquota), e classificações (formas e tipos de tributos), assim como uma abordagem geral sobre planejamento tributário, conceitos, etapas e também evasão e elisão fiscal.

Em seguida, será feita a caracterização e descrição das particularidades das empresas prestadoras de serviço de segurança e vigilância privada, e por seguinte, as formas de tributação (Lucro Real, Lucro Presumido e SIMPLES).

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A grande competitividade que existe no mercado, devido a globalização e a conseqüente redução da margem de lucratividade, levam as empresas, na busca de melhores resultados, a um efetivo controle de seus custos, inclusive no que se refere à carga tributária.

Segundo Borges (2000, p. 59), planejamento tributário:

Consiste em organizar os empreendimentos econômico-marcantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam propícios.

Segundo nos diz o autor, planejamento seria uma forma correta de organizar a empresa, através da implementação de formas lícitas a fim de bloquear a incidência tributária, ou que ela venha a ocorrer no tempo que lhe sejam mais propício.

A arrecadação dos tributos, cada vez mais é caracterizada pela “disputa” entre o fisco e o contribuinte. De um lado a busca pela eficácia na aplicação de leis e maior arrecadação de tributos, do outro, os empresários e administradores, tentando evitar o ônus tributário.

Foi justamente devido a esse relacionamento, que a prática de tentar diminuir o ônus tributário através de formas lícitas, ficou caracterizado como planejamento tributário.

Segundo Pêgas (2003, p. 339), planejamento tributário pode ser definido:

de forma simplificada, como a utilização de alternativas mais vantajosas econômica e financeiramente, amparada na legislação vigente, em comparação com alternativa que represente mais desembolso de tributos para o contribuinte.

Dessa maneira, ainda segundo o autor, são exemplos de planejamento tributário:

- a) Escolha mais adequada da forma de tributação, entre Lucro Real e Lucro presumido;
- b) Verificação da possibilidade de utilização do Sistema de tributação SIMPLES, enquadrando a empresa como microempresa ou empresa de pequeno porte;
- c) Utilização adequada de incentivos fiscais para cinema, cultura, programa de alimentação ao trabalhador, Fundo da Criança, dentre outros;
- d) Utilização de juros sobre capital próprio ao invés de dividendos na destinação do lucro apurado e determinado período;
- e) Reorganizações societárias, efetuadas com objetivo de reduzir os gastos com tributos dentro de grupos econômicos.

Estes são somente alguns exemplos de redução da carga tributária, existindo ainda inúmeras possibilidades legais para tal procedimento.

Entende-se como planejamento tributário, o planejamento empresarial que tendo como objeto os tributos e seus reflexos na organização, visa obter economia de impostos, adotando procedimentos estritamente dentro dos ditames legais.

Ribeiro (2007), nos afirma que o planejamento tributário é na verdade a atividade empresarial estritamente preventiva, que tem como fator de análise o tributo e visa identificar e projetar os atos e fatos tributáveis e seus efeitos, comparando-se os resultados prováveis, para os diversos procedimentos possíveis, de tal forma a possibilitar a escolha da alternativa menos onerosa, sem extrapolar o campo da licitude.

Segundo (IBPT), do lucro da empresa, aproximadamente 30% vai para o governo. Da somatória total dos custos e despesas, mais da metade do valor é representada pelos tributos. Assim, como podemos verificar é imprescindível a adoção de um sistema de economia legal.

Segundo Campos (1987, p. 27), três são as finalidades do planejamento tributário:

- 1) Evitar a incidência do fato gerador do tributo.
- 2) Reduzir o montante do tributo, sua alíquota ou reduzir a base de cálculo do tributo.
- 3) Retardar o pagamento do tributo, postergando (adiando) o seu pagamento, sem a ocorrência da multa.

Segundo o autor, estes procedimentos foram adotados a fim de evitar a incidência do fato gerador, reduzir a base de cálculo do tributo, e retardar o pagamento de mesmo sem a incidência de juros e multa.

Para Franceschini (2007), o caráter preventivo do planejamento tributário decorre do fato de não ser permitido escolher alternativas senão antes de se concretizar a situação. Após a concretização dos fatos, via de regra, somente se apresentam duas alternativas para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária: pagar ou não pagar o tributo decorrente da previsão legal descrita como fato gerador. A alternativa de não pagar se caracterizará como prática ilícita, sujeitando-se a empresa à ação punitiva do Estado, caso este venha a tomar conhecimento de tal prática.

Então, consideram o exposto acima, pode-se dizer que o planejamento tributário consiste em um estudo antecipado dos acontecimentos, para adoção dos melhores procedimentos administrativos e legais, a fim de reduzir e evitar a carga tributária.

Segundo Franco e Carraza (1999, p. 815):

o contribuinte tem o direito de não pagar o tributo, desde que, visando de sua liberdade, assegure a intocabilidade de seu patrimônio sem praticar atos e negócios que constituam fatos geradores. Acrescenta dizendo que o campo do planejamento tributário é uma atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta atos e fatos administrativos com objetivos de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis.

Sendo assim, o planejamento tributário é uma atividade empresarial que permite ao administrador uma análise do ônus tributário na qual ele irá desembolsar de dependendo da forma de tributação que ele se enquadrar. É preparar a empresa para o que está por vir, e buscar sempre a melhor alternativa tributária para a a mesma.

2.2 EVASÃO E ELISÃO FISCAL

Para se produzir um planejamento tributário torna-se necessário, saber distinguir com bastante propriedade os significados da evasão fiscal e da elisão fiscal, pois a linha que separa um do outro é muito tênue.

2.2.1 Evasão Fiscal

Segundo Martinez (2002), Evasão fiscal consiste em toda ação consciente, espontânea, dolosa, ou intencional do contribuinte através de meios ilícitos para evitar, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo devido, não se configurando em hipótese alguma com planejamento tributário lícito.

Segundo Rocha (1998, p. 27): “na evasão atuam os meios ilícitos e fraudulentos”. Assim, a evasão, ao contrário da elisão, consiste na prática que infringe a Lei.

Evasão fiscal é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que objetiva reduzi-la ou ocultá-la. A evasão fiscal está prevista e capitulada na Lei dos Crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de Consumo (Lei n. 8.137/90).

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

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

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

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

Posteriormente, a Lei n. 9.249/95 dispôs em seu art.34:

Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei n° 8.137 , de 27 de dezembro de 1990, e na Lei n° 4.729. de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

A lei n. 9.430/96, determinou em seu artigo 83, que a representação fiscal para fins penais, relativa aos crimes contra a ordem tributária, só será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

Esta técnica difere diametralmente da evasão fiscal, decorrendo esta última da prática de atos ilícitos que, segundo Carvalho (2000, p. 345-346) podem caracterizar sonegação ou fraude.

O Art. 71 da Lei n. 4.502/64 diz que:

Sonegação Fiscal é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

A Lei n. 4.729, de 14 de julho de 1965, em seu Art. 1º define o crime de sonegação fiscal, como se segue:

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com

a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a fazenda pública;

IV – fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis;

V – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer porcentagem sobre a parcela dedutível ou deduzido do Imposto sobre a Renda como incentivo fiscal.

Então o crime de sonegação fiscal cabe as pessoas que tem a intenção de fraudular ou esconder a verdade, falsificando ou adulterando documentos e informações prestadas.

Segundo art. 72 da Lei n. 4.502/64:

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 a evitar ou diferir o seu pagamento

Tem-se, pois, que a fraude não é ato lícito, assim, Sillos (2005) cita como formas de evasão fiscal: a sonegação, a fraude, o conluio e a simulação.

Ainda segundo a Lei n. 4.502/64, em seu art. 73 nos traz outra forma de evasão fiscal:

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, resultando em sonegação ou fraude.

Diante disto pode-se verificar que muitos contribuintes agem contra os ditames legais, objetivando esquivar-se do ônus tributário imposto, uma vez que encontram nesta alternativa uma forma de reduzir seus gastos com tributos.

2.2.2 Elisão Fiscal

Segundo Martinez (2002), elisão fiscal representa a execução de procedimentos, antes do fato gerador, legítimos, éticos, para reduzir, eliminar ou postergar a tipificação da obrigação tributária, caracterizando, assim, a legitimidade do planejamento tributário.

Para ele, é uma conduta lícita do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador, que ele pratique, sem que esteja revestida de nenhuma prática simulatória, com a qual ele obtenha uma menor carga tributária lealmente possível e surge muitas vezes das brechas existentes em nossa legislação.

Dessa maneira, pode-se dizer que se os estudos feitos no planejamento tributário a fim de encontrar alternativas de diminuição da carga tributária obtiver um resultado de economia fiscal para a empresa por meios legais, caracteriza-se a elisão fiscal.

A prática de atos lícitos com o objetivo de evitar a concretização do fato impositivo é o que tecnicamente se denomina elisão fiscal, assim ensina Latorraca (2000, p. 20-21).

Há duas espécies de elisão fiscal: Aquela decorrente da própria lei e; A que resulta de lacunas e brechas existentes na própria lei. No caso da elisão decorrente da lei, o próprio dispositivo legal permite ou até mesmo induz a economia de tributos. Já a segunda espécie, contempla hipóteses em que o contribuinte opta por configurar seus negócios de tal forma que se enquadre com um menor ônus tributário, utilizando-se de elementos que a lei não proíbe ou que possibilitem evitar o fato gerador de determinado tributo com elementos da própria lei.

Existe uma vontade clara e consciente do legislador de dar ao contribuinte, determinados benefícios fiscais. Os incentivos fiscais são exemplos típicos de elisão induzida por lei, uma vez que o próprio texto legal dá aos seus destinatários determinados benefícios.

O conceito de elisão fornece um critério objetivo que permite diferencia-lo da evasão: ambas representam "não pagamento de tributo" mas, a segunda ocorre antes da incidência da norma impositiva, ou fato gerador, enquanto a segunda após.

Pela segunda, evita-se o pagamento, impedindo a incidência da lei; pela primeira furta-se ao pagamento, já que, tendo a lei atuando, nasceu a obrigação tributária. Assim defini-se ilicitude da primeira e a ilicitude da segunda nascida da obrigação tributária.

2.3 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária, segundo Fabretti (2003, p. 20), pode ser definida como “o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática, conceitos,

princípios e normas básicas e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

Dessa forma, a contabilidade tributária tem por objetivo e responsabilidade o gerenciamento e controle das obrigações tributárias da empresa em consonância com a legislação tributária de forma que possibilite ao empresário analisar a carga de tributos recolhidos pela empresa, permitindo a execução de um planejamento tributário e evitando possíveis sanções fiscais.

Para Oliveira et al (2003, p. 20), Contabilidade tributária pode ser definida também como o ramo da contabilidade responsável pelo gerenciamento dos tributos incidentes nas diversas atividades de uma empresa adaptando ao dia-a-dia empresarial as obrigações tributárias de forma a não expor a entidade às possíveis sanções fiscais e legais.

Dessa maneira fica a contabilidade responsável pelo planejamento dos tributos a serem pagos pela entidade.

Segundo Fabretti (2003, p. 25), o objetivo da contabilidade tributária é:

apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando de forma clara e sintética, para, em seguida, atender de forma extracontábil as exigências, como por exemplo, das legislações do IRPJ e da CSLL, determinando a base de cálculo fiscal para formação das provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (contábil), para determinação do lucro líquido à disposição dos acionistas, sócios ou titular de firma individual.

Para a realização dos objetivos é necessário fazer a escrituração contábil de todos os fatos que afetem direta e indiretamente os resultados da empresa, assim como o planejamento tributário adequado para demonstrar a situação econômica da empresa.

Segundo Oliveira et al (2003, p. 29), os principais objetivos da contabilidade podem ser elencados da seguinte forma:

- Apurar com exatidão o resultado tributável – ou do lucro real – de determinado exercício fiscal, com base na legislação pertinente, para cálculo e formação das provisões contábeis destinadas ao pagamento dos tributos incidentes sobre o lucro da entidade;
- O registro contábil das provisões relativas aos tributos a recolher, em obediência aos princípios fundamentais de contabilidade, pois como parte integrante do sistema de informações da empresa, a contabilidade tributária tem a responsabilidade de informar, correta e oportunamente, o valor das diversas provisões para recolhimento dos tributos, de acordo com o princípio contábil da competência de exercícios;
- Escrituração dos documentos em livros fiscais próprios ou registros auxiliares, para apurar e determinar o montante do tributo a ser recolhido

dentro do prazo após encerramento do período de apuração; preenchimento de guias de recolhimento, informando ao setor financeiro e de contas a pagar da entidade sobre o valor e os prazos de recolhimento, além de emitir e providenciar a entrega aos respectivos órgãos competentes dos formulários estabelecidos pela legislação pertinente;

- Orientação fiscal para todas as unidades da empresa (filiais, fábricas, departamentos) ou das sociedades coligadas e controladas. A correta orientação fiscal e tributária para as demais unidades ou empresas pode representar relevantes economias com os impostos. Ex: o local da instalação da fábrica, ou mesmo o local de origem de determinadas matérias-primas, pode significar menor carga tributária;
- Orientação, treinamento e constante supervisão dos funcionários do setor de impostos.

Assim, podemos ver que a contabilidade procura fazer todos os registros necessários para a transparência das contas, dentro daquilo que é exigido pela legislação, e procura sempre atender aos objetivos na qual o profissional se diz apto a fazer, tendo sempre a ética como ponto forte em seu caráter e seu trabalho.

2.4 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário Nacional (STN) é estabelecido, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea *b*, da CF/88, onde diz que as normas gerais de direito tributário são aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

O art. 2º da Lei n. 5.172/66, trás que o STN é regido pelo disposto na Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do senado federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.

Segundo Harada (2006, p. 324), “esse sistema pressupõe um conjunto de elementos, organizados de forma harmônica, formando um todo uniforme através de princípios que presidem o agrupamento desses elementos”.

Dessa forma, segundo o autor, o STN, nada mais é que a aplicação direta do que é a CF/88, aplicando de forma direta as leis e dos princípios constitucionais por ela estabelecidas, mas não esquecendo que os estados e os municípios podem instituir suas próprias leis, desde que obedeça-se uma hierarquia.

Assim, pode-se afirmar que a CF/88 não cria tributos, ela outorga poder para que os entes estatais instituam os tributos atribuídos no seu texto. Dessa forma, a

constituição divide o poder de tributar, dando aos entes políticos a competência para impor prestações tributárias, dentro dos limites da CF/88.

Segundo Silva Júnior (2003), a competência tributária pode, então, ser conceituada como a aptidão da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para criar tributos. A competência abrange amplos poderes sobre as decisões relativas aos tributos do ente estatal, apesar de existirem limitações a tal competência no próprio texto da CF/88.

De forma a regular o STN existente, em 1966 foi criado o Código Tributário Nacional (CTN). Nele se encontram as definições e particularidades da legislação tributária, tributos, sua incidência, alíquotas, entre outros. Diante disto, cabe fundamentar aqui algumas descrições existentes no código, é o CTN que define o STN.

2.5 TRIBUTO

O governo, com o intuito de arrecadar verbas para o financiamento dos direitos do cidadão previstos na CF/88, cria os tributos como forma de arrecadação.

Diante disto, podemos observar que os tributos são obrigação impostas aos indivíduos e [pessoas jurídicas](#) de recolher valores ao Estado, ou entidades equivalentes.

Os tributos são vulgarmente chamados de [imposto](#), embora ele seja somente uma modalidade de tributo.

Os tributos são obrigações que provém de um fato regular ocorrido anteriormente, ficando fora dessa classificação todas as obrigações provenientes de pena ou sanção.

O CTN (lei n. 5.172/66, alterada pela LC n. 118/2005), em seu art. 3º preceitua que "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.

Desse modo, pode-se afirmar que o tributo é obrigatório, deve ser pago em moeda corrente nacional, é a obrigação independente da vontade do contribuinte, não decorre de infração de determinada norma ou descumprimento da lei, pois ela é previsto em Lei específica.

A CF/88 permite apenas três formas de tributos, são eles:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Como visto acima, os tributos conforme sua incidência e pessoa que suporta ônus da carga tributária têm classificações diferenciadas.

2.5.1 Classificação dos tributos

De acordo com a [CF/88](#), em seu artigo 145, os tributos são classificados em: impostos, taxas e a contribuição de melhoria. Entretanto, o [Supremo Tribunal Federal](#) (STF) acresceu a estes duas subdivisões: o [empréstimo compulsório](#) no artigo 148 da CF/88 e as contribuições denominadas de "Parafiscais" ou "Especiais", constantes do artigo 149 e 149-A da CF/88, onde se incluem as contribuições sociais, as contribuições previdenciárias, as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico ([CIDE](#)) e as contribuições de interesse das categorias profissionais.

Isto posto, definimos que de acordo com a norma constitucional e a infraconstitucional temos três grandes grupos de impostos: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

No entanto, alguns autores discordam da legislação, e incluem entre as espécies de tributos os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

Visto isso, será fundamentado a seguir todos os tipos.

2.5.1.1 Impostos

Os impostos conforme o art. 16 do CTN tem essa definição: “ imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte”.

Existe uma distinção entre os impostos, que podem ser classificados como diretos e indiretos, conforme a sua incidência. O primeiro é pago diretamente pelo contribuinte, como o [Imposto de Renda](#) (IR) por exemplo, enquanto o segundo tem o preço embutido no valor da transação. Um exemplo é o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação ([ICMS](#)). Os impostos indiretos não têm qualquer variação na renda do contribuinte. Ou seja, os impostos diretos incidem diretamente sobre o patrimônio ou rendimento dos contribuintes, ao contrário dos indiretos, que são acumulados durante as etapas de produção e comercialização e depois repassados ao consumidor final por meio dos preços dos produtos e serviços.

Abaixo, segue a classificação dos impostos segundo Nogueira (1995, p. 26):

- Diretos - é quando numa só pessoa reúnem-se as condições de contribuinte (aquele que é responsável pelo cumprimento de todas as obrigações tributárias previstas na [legislação](#)). Exemplo: Imposto de Renda por declaração.
- Indiretos - é quando na relação jurídico-tributária que se estabelece entre o Estado e o sujeito passivo, este paga o tributo correspondente e se ressarcido cobrando de terceiro através da inclusão do imposto no preço. Exemplos: Imposto sobre Produtos Industrializados ([IPI](#)) e [ICMS](#).
- Reais - São aqueles que não levam em consideração as condições do contribuinte, indicando igualmente a todas as pessoas. Exemplo: Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).
- Pessoais art. 145 CF/88- São aqueles que estabelecem diferenças tributárias em função das condições próprias do contribuinte. Exemplo: Imposto de Renda das Pessoas Físicas e Pessoas Jurídicas.
- Proporcionais - São caracterizados quando os impostos são estabelecidos em percentagem única incidente sobre o valor da matéria tributável. Exemplo: Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis ([ITBI](#)).
- Progressivos - São os impostos cujas alíquotas são fixadas em percentagens variáveis e crescentes. Exemplo: Imposto de Renda - Pessoa Física.
- Fixos - é quando o valor do imposto é determinado em garantia certa, independentemente de cálculo. Exemplo: [ISS](#) - enquadramento por estimativa anual.
- Fiscais - criado para arrecadar recursos a pessoa jurídica de direito público interno, para que possa cobrir seus gastos. Exemplo: Imposto de Renda.
- Parafiscais - contribuição cobrada por autarquia, órgãos paraestatais profissionais ou sociais, para custear seu financiamento autônomo. Exemplo: taxa anual do Conselho Regional de Contabilidade (CRC), Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia (CREA), etc.
- Extrafiscais é quando não visa só a arrecadação, mas também, corrigir anomalias. Exemplo: Imposto de Exportação

Estas modalidades, na qual o imposto é classificado, é utilizada pelo administrador para a diferenciação dos mesmos, a fim de saber qual a procedência do ônus tributário.

2.5.1.2 Taxas

Taxas de serviço ou policia, estão descritas no art. 77 do CTN:” [...] as taxas 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 disposição.

Dessa forma, são cobradas mediante a utilização de serviços públicos postos à disposição da sociedade ou pelo uso do poder de policia, que condiciona, restringe e delimita algumas relações e atividade de domínio público que devem ser oferecidos ao cidadão, como segurança, ordem, higiene, asseguaração dos direitos individuais e coletivos, proteção a propriedade particular entre outras. E troca a administração pública tem o direito de cobrar taxas para a manutenção desses serviços, mesmo que as pessoas não utilizem todos eles.

2.5.1.3 Contribuições de melhoria

Na legislação tributária brasileira, contribuição de melhoria, segundo art. 145, III, da [CF/88](#) é: "tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que representa um benefício especial auferido pelo contribuinte. Seu fim se destina às necessidades do serviço ou à atividade estatal”.

As contribuições de melhoria são tributos incidentes sobre obras públicas, e incidem somente na região onde a obra está sendo executada. Não necessariamente essas contribuições refletem em "melhoria", uma vez que algumas obras públicas em determinadas regiões tendem a desvalorizar os [imóveis](#) locais.

2.5.1.4 Empréstimo Compulsório

O empréstimo compulsório só pode ser instituído pela União por meio de LC, para atender a situações excepcionais, como despesas extraordinárias decorrentes

de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, ou no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (art. 148, I e II, da CF/88).

2.5.1.5 Contribuições denominadas de "Parafiscais" ou "Especiais"

Segundo o art. 149 da CF/88, cabe à União com exclusividade, a competência para criar contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico, contribuições instituídas no interesse de categorias profissionais ou econômicas.

Só pode ser criado por meio de LC e devem sempre respeitar os princípios da Legalidade (art. 150, I) e da Irretroatividade (art. 150, III, a).

Segundo Bacciotti, o tributo é parafiscal quando o seu objetivo é a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas este as desenvolve através de entidades específicas.

Dessa maneira, pode-se dizer que parafiscalidade é a atribuição a algumas pessoas de titular alguns tributos a outras pessoas, que não são o próprio Estado, em benefício das próprias finalidades.

Segundo Amaral (2007 p. 30), os tributos podem ser classificados ainda quanto à competência impositiva, quanto à vinculação com a atividade estatal e quanto à função.

- Quanto à competência impositiva, o Título VI da CF/88 divide os tributos em federais, estaduais ou municipais. Quanto à vinculação, os tributos podem ser vinculado à alguma atividade estatal específica, isto é, quando seus fatos geradores decorrem de uma atividade estatal determinada, como é o caso das taxas, contribuições de melhoria e contribuições sociais, ou não vinculados, quando o fato que gera a obrigação de pagar o tributo não possui relação com qualquer atividade estatal, como é o caso dos impostos.
 - No tocante à função, os tributos podem ter fim fiscal, isto é, de arrecadação, ou extrafiscal, quando a função do tributo é a intervenção do Estado no domínio econômico, e parafiscal, quando o fim do tributo é a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que não são precípuas do Estado, mas que este as desenvolve por meio de entidades específicas.

Segundo Teixeira Rocha (2003), a função extrafiscal se refere à intenção estatal de interferir no domínio econômico, alterando alíquotas, a depender das

diretrizes instituídas pelas políticas econômica e fiscal. Assim, quando há uma necessidade de se conter uma eventual evasão de divisas, o governo ajusta as alíquotas de importação, aumentando-as, inibindo, desta forma, o desequilíbrio da balança comercial. De outra sorte, quando a intenção é incentivar a produção de uma determinada atividade industrial, a União pode intervir na economia, reduzindo a alíquota do IPI referente àquele segmento.

Ainda para ele, função parafiscal é a de custear atividades que, em tese, não são próprias do Estado, como a previdência social, a organização sindical, o interesse de categorias profissionais, etc. Bastante perceptível no caso das contribuições sociais de interesse de categorias econômicas ou profissionais (Art.149 da CF/88).

2.6 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO

O tributo é caracterizado pelos seguintes elementos: fato gerador, contribuinte ou responsável, base de cálculo, alíquota.

2.6.1 Fato Gerador

O fato gerador pode ser definido como a materialização da hipótese de incidência, que faz nascer assim a obrigação tributária, podendo ser principal ou acessória.

A obrigação tributária pode ser caracterizada como uma relação jurídica, na qual o Estado impõe ao contribuinte ou responsável tributário o pagamento de tributo.

Segundo o CTN, art. 114 e 115 fato gerador é definido como sendo:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

A concretização do fato gerador pode fazer nascer uma obrigação principal que é sempre de natureza pecuniária, isto é pagar um tributo, ou seja, consiste em arrecadar numerário aos cofres públicos, ou uma obrigação acessória, que é um dever administrativo, por exemplo: emitir notas, escriturar livros fiscais, não transportar mercadorias sem a devida nota fiscal, entre outras medidas lícitas.

2.6.2 Contribuinte responsável

O CTN em seu art. 121, parágrafo único nos diz:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.
O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:
I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Dessa forma, contribuinte responsável, pode ser definido então como o sujeito passivo da obrigação tributária, pois está diretamente ligado a constituição do fato gerador. Responsável é aquele que se torna contribuinte, mas não está ligado ao fato gerador. É quem faz nascer o fato gerador e disponibiliza o dinheiro necessário para pagamento dos tributos, que lhe serão cobrados.

2.6.3 Base de Cálculo

Conforme art. 146 da CF/88, a base de cálculo deve ser definida em LC, e sua alteração se sujeita ao princípio da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.

A situação descrita na lei como fato gerador, acontecendo, deve ser medida ou avaliada de acordo com uma base, estipulada previamente pela lei e que se chama base de cálculo.

Segundo Adati (2007), a base de cálculo do tributo representa legalmente o valor, grandeza ou expressão numérica do fato gerador; é, por assim dizer, um dos lados, ou modo de ser do fato gerador. Há tributaristas que preferem a expressão base imponible.

Na verdade, nem sempre há perfeita identidade entre o fato gerador e a base de cálculo. Afirmam alguns tributaristas, que a identidade perfeita só é encontrada nos impostos sobre o patrimônio ou sobre a renda.

Em que pese a tal argumentação, é indispensável à ocorrência entre o fato gerador e a base de cálculo. Daí decorre a importância do fato gerador, que é peça fundamental para se aferir a relação dele com a base de cálculo.

2.6.4 Alíquota

Segundo Fabretti (2005), “alíquota é o percentual indicado pelo legislador que será aplicado a base de cálculo do fato gerador, determinando o montante do tributo a ser recolhido”.

Ou seja, é o percentual definido em lei, que aplicada sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago. A alíquota não é parcela, da base de cálculo. A alíquota é um critério instituído pelo governo para o pagamento ao estado de uma parcela do contribuinte.

Sua alteração está sujeita aos princípios da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade, com exceção, quanto a sua anterioridade nos casos previstos na própria CF/88.

2.7 CARACTERIZAÇÃO DOS TRIBUTOS

Será fundamentado a seguir os tributos que serão calculados e estudados nesta monografia. Serão apresentadas as particularidades de cada tributo de acordo com a forma de tributação escolhida pela empresa. São eles: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e ISS.

2.7.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica

O imposto de renda é um tributo considerado um direto, por incidir diretamente sobre a renda, no caso de pessoa jurídica sobre os lucros.

O imposto de renda é cobrado hoje em vários [países](#), e consiste na dedução de uma porcentagem da renda anual para o governo. A porcentagem é estabelecida em lei e varia de acordo com a média anual, ou pode ser fixa dependendo do país.

O CTN, em seu Art. 43, define o IR como,

o imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

“De acordo com o CTN, fundamento ou hipótese, da incidência do IR é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda de aumento de patrimônio e de proventos de qualquer natureza” (OLIVEIRA et al., 2005, p. 172)

Ainda segundo Oliveira et al.(2005, p. 175) o fato gerador do imposto se dá:

[...] pela obtenção de resultados positivos (lucros) em suas operações industriais, mercantis, comerciais e de prestação de serviços, além dos acréscimos patrimoniais decorrentes de ganho de capital e outras receitas não operacionais. O imposto será devido a medida que os lucros, rendimentos e ganhos forem auferidos.

Dessa maneira, sempre que o resultado fiscal das empresas for positivo, acontece fato gerador do imposto, sendo obrigatório seu recolhimento conforme a Lei.

Segundo Favero et al. (1997, p. 51),

O IRPJ é um tributo que tem como fato gerador o lucro obtido através da realização de atividades empresariais, e a forma de tributação pode ser diferente de empresa para empresa em função das modalidades propostas pela Receita Federal, conforme segue: Lucro Presumido, Lucro Real, Lucro

Arbitrado, e o Simples para as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP).

Então, o fato gerador do lucro, é a realização da receita através de atividades empresariais, podendo ser escolhida a melhor forma de tributação para a mesma de acordo com seu faturamento.

Não deve-se esquecer, de que para o cálculo correto do imposto deve-se considerar todas as adições e exclusões correspondentes à atividade da empresa, descritas posteriormente na CSLL.

2.7.2 Contribuição social Sobre o Lucro Líquido

A CSLL constitui-se de uma das fontes de recursos para o financiamento da Seguridade Social.

O art. 149 da CF/88 descreve:

“competete 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”.

É importante observar que estas contribuições são caracterizadas pela finalidade da instituição e não pela destinação do produto da respectiva cobrança.

Segundo Grisard (2002), a contribuição social é a atribuição da capacidade ou titularidade de certos tributos a certas pessoas, que não são o próprio Estado, em benefício das próprias finalidades. Então, quando uma pessoa que não aquela que criou o tributo vem a arrecadá-lo para si própria, dizemos que está presente o fenômeno da parafiscalidade.

A CSLL foi instituída pela Lei n. 7.689, de 15 de novembro de 1988, é uma contribuição de competência exclusiva da União, prevista no art. 195 da CF/88.

Compete a CSLL, as mesmas normas de apuração e de pagamento do IRPJ. A CSLL incide sobre as pessoas jurídicas e entes equiparados pela legislação do IRPJ e se destina ao financiamento da [Seguridade Social](#).

A base de cálculo e as alíquotas referentes a esta contribuição estão previstas na legislação em vigor. (Lei n. 10.684/2003)

São elas:

Atividade	Base de Cálculo
Comércio/Indústria	12%
Transporte de carga	12%
Serviços em geral	32%
Serviços Profissional	32%
Transporte, exceto de carga	12%
Revenda de Combustível	12%
Factoring	32%
Serviço Hospitalar	12%

Quadro 1- Base de cálculo das atividades previstas em Lei

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Nessas atividades expostas acima, será acrescentada na base de cálculo da CSLL os seguintes valores:

- a. o valor de qualquer provisão, exceto as para o pagamento de férias e décimo-terceiro salário de empregados, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, das entidades de previdência complementar e das operadoras de planos de assistência à saúde, quando constituídas por exigência da legislação especial a elas aplicável;
- b. o valor da contrapartida da reavaliação de quaisquer bens, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido efetivamente realizado no período de apuração, se não computado em conta de resultado (Lei n. 8.034, de 1990, art. 2º);
- c. o ajuste por diminuição do valor dos investimentos no Brasil avaliados pelo patrimônio líquido (Lei n. 8.034, de 1990, art. 2º);
- d. a parcela dos lucros, anteriormente excluídos, de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços, celebrados com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob o seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, recebida no período de apuração, inclusive mediante resgate ou alienação sob qualquer forma de títulos públicos ou Certificados de Securitização, emitidos especificamente para quitação desses créditos, observado o disposto em normas específicas (Lei n. 8.003, de 1990, art. 3º);
- e. a parcela da reserva especial, mesmo que incorporada ao capital, proporcionalmente à realização dos bens ou direitos mediante alienação,

- depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título (Lei n. 8.200, de 1991, art. 2º);
- f. os juros sobre o capital próprio, em relação aos valores excedentes aos limites de dedução estabelecidos na legislação;
 - g. as despesas não dedutíveis (Lei n. 9.249, de 1995, art.13);
 - h. os prejuízos e perdas incorridos no exterior e computados no resultado (MP n. 1.991-16, de 2000, art. 21);
 - i. os valores excedentes aos limites estabelecidos para o Preço de Transferência (Lei n. 9.430, de 19/96, arts. 18 a 24, e IN SRF n. 243, de 2002);
 - j. o valor dos lucros distribuídos disfarçadamente (Lei n. 9.532, de 1997, art. 60);
 - k. os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil no curso do ano-calendário (Lei n. 9.532, de 1997, art. 1º, § 1º; Lei n. 9.959, de 2000, art. 3º ; MP n. 1.991-15, de 2000, art. 35, e reedições; MP n. 2.158-35, de 2001, art. 74);

A CSLL é devida às pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES, às pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real, e às pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido e pelo Lucro Arbitrado. Não é permitido as empresas o recolhimento do IRPJ e da CSLL por critérios de tributação diferenciados, tendo obrigatoriamente ser calculado pelo mesmo tributo.

E ainda além das adições citadas anteriormente para a apuração da base de cálculo, são feitas algumas exclusões para o perfeito ajuste previsto em lei. São eles:

- a. o valor da reversão dos saldos das provisões não dedutíveis, baixadas no período de apuração, seja por utilização da provisão ou por reversão, e anteriormente adicionadas (Lei n. 8.034, de 1990, art. 2º);
- b. os lucros e dividendos de investimentos no Brasil avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita (Lei n. 8.034, de 1990, art. 2º);

- c. o ajuste por aumento no valor de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido (Lei n. 8.034, de 1990, art. 2º);
- d. a parcela dos lucros de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços, celebrados com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob o seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, computada no lucro líquido, proporcional à receita dessas operações considerada nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do período de apuração, inclusive quando quitados mediante recebimento de títulos públicos ou Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade, observado o disposto em normas específicas (Lei n. 8.003, de 1990, art. 3º e ADN CST n. 5, de 1991);
- e. o valor das variações monetárias ativas das obrigações e direitos de crédito, em função das taxas de câmbio, ainda não liquidados, tendo havido a opção pelo seu reconhecimento quando da correspondente liquidação (MP n. 1.858-10, de 1999, art. 30);
- f. o valor das variações monetárias passivas das obrigações e direitos de crédito, em função das taxas de câmbio, quando da correspondente liquidação, tendo havido a opção pelo seu reconhecimento nesse momento; (MP n. 1.858-10, de 1999, art. 30).

Consideram-se isentas do pagamento da contribuição social as seguintes pessoas jurídicas:

- a) os templos de qualquer culto (CF/88, art. 150, VI, "b");
- b) os partidos políticos, inclusive suas fundações, e as entidades sindicais de trabalhadores, sem fins lucrativos (CF/88, art. 150, VI, "c"), desde que observados os demais dispositivos do art. 169 do Decreto nº 3.000, de 1999.
- c) as instituições de educação e as de assistência social, sem fins lucrativos (CF/1988, art. 150, VI, "c").

Segundo o disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da CF/88, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

O art. 20 da Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, alterado pelo art. 22 da Lei n. 10.684, de 30 de maio de 2003, estabelece que:

[...] a base de cálculo da CSLL, devida por pessoas jurídicas desobrigada de escrituração contábil (como as que optarem pelo lucro presumido), corresponde a:

12% sobre a receita bruta, como regra geral; ou

32% sobre a receita bruta para pessoas jurídicas que exerçam as atividades de (a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares; (b) intermediação de negócios; (c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; ou (d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

Como visto acima, as empresas não obrigadas a escrituração contábil recebem tratamento diferenciado no cálculo do imposto, assim como não existem adições, exclusões e compensações de prejuízos.

2.7.2.1 CSLL – Lucro Real

Segundo Veiga (2007), a base de cálculo da CSLL é apurada ajustando o Lucro Líquido do período de apuração antes da Provisão do Imposto de Renda, com adições, exclusões e compensações de prejuízos previstas na legislação.

Como exemplo de adições e exclusões segundo Veiga (2007), tem-se:

a) Adições:

- Custos ou despesas não dedutíveis no período de apuração;
- Custos ou despesas não idoneamente comprovadas e registradas de acordo com as normas de escrituração;

- Custos ou despesas não necessárias a atividade da empresa;
- Custos ou despesas não necessárias à manutenção da fonte produtora;
- Custos e despesas não usuais ao tipo de transação praticado pela empresa;
- Custos ou despesas não compatíveis com a necessidade da empresa;
- Multa por infração fiscal, inclusive multa de trânsito;
- Depreciação acelerada incentivada;
- Receitas de variações cambiais diferidas até o momento de sua realização.

b) Exclusões:

- Parcela de lucros de empreiteira ou fornecimento contratado com as pessoas jurídicas de direito público, proporcional ao valor da receita não recebida;
- Ganho de capital auferido na venda de bens do Ativo Permanente para recebimento do preço após o término do ano-calendário subsequente ao da contratação.
- Lucros e dividendos recebidos de participações societárias;
- Resultado positivo da avaliação pela equivalência patrimonial;
- Provisões indedutíveis adicionadas ao lucro líquido e período base anterior que tenham sido revestidas a crédito do resultado do exercício ou utilizadas para débito de despesas dedutíveis.
- Reversão de provisões não dedutíveis;
- Aplicações na aquisição de certificados de investimentos em projetos de produção de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras.

Estas adições e exclusões devem ser feitas antes da aplicação da alíquota do imposto, na apuração da base de cálculo, para que se tenha o valor correto do imposto conforme a lei.

O valor da CSLL não poderá ser deduzido para efeito da determinação do lucro real, nem para a base de cálculo do IRPJ.

Conforme a legislação vigente, a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, pode se dar de diversas maneiras: a

apuração trimestral ou anual por estimativa mensal ou por balanço de suspensão ou redução.

As pessoas jurídicas optantes pelo lucro real anual deverão pagar a CSLL, mensalmente, sobre uma base de cálculo estimada, a menos que comprovem através de balanços de suspensão que a contribuição social devida com base no lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões admitidas e compensações de prejuízos é menor que a contribuição devida com base na estimativa do mês.

Os valores de CSLL efetivamente pagos, calculados sobre a base de cálculo estimada mensalmente, no transcorrer do ano-calendário, poderão ser deduzidos do valor de CSLL apurado anualmente (ajuste).

Nas atividades desenvolvidas por pessoas jurídicas de natureza de prestação de serviços, a base de CSLL apurada por estimativa segundo o Art.15 da Lei n. 9.249/95, será o resultado da aplicação do percentual de trinta e dois por cento (32%) sobre a receita bruta, somados aos ganhos de capital, rendimentos e ganhos em aplicações financeiras e demais receitas e resultados positivos. (Art. 22 da Lei n. 10.684/03).

Nas empresas optantes pelo Lucro Real trimestral, o IRPJ e a CSLL são calculados com base no balanço apurado no final de cada trimestre civil. Nesta opção o lucro real do trimestre não se soma ao prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano-calendário. O prejuízo fiscal de um trimestre só poderá deduzir até o limite de trinta por cento do lucro real dos trimestres seguintes. (art. 58 da Lei n. 8.981/95).

Essa é ser uma boa opção para empresas com lucros lineares, já as empresas com picos de faturamento, durante o exercício, a opção pelo Lucro Real anual pode ser mais vantajosa porque se poderá suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ e da CSLL, quando os balancetes apontarem lucro real menor que o estimado. Outra vantagem é que o prejuízo apurado no próprio ano pode ser compensado integralmente com lucros do exercício

2.7.2.2.CSLL – Lucro Presumido

Para as pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido, a contribuição social será calculada trimestralmente, e a alíquota a ser aplicada sobre a base de

cálculo corresponde à 9% (nove por cento). O prazo para o pagamento da CSLL das empresas tributadas pelo Lucro Presumido é o último dia do mês subsequente ao período de apuração.

Conforme o art. 22 da Lei n. 10.684/2003, assim como no Lucro Real anual, no lucro presumido a base de cálculo para as empresas prestadoras de serviço (inciso III do §1.º do art. 15 da Lei n. 9.249/95), será o resultado da aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta do trimestre somada aos ganhos de capital, rendimentos, ganhos em aplicações financeiras e demais receitas e resultados positivos para a incidência da alíquota de 9%.

A base de cálculo da CSLL é determinada com a aplicação de percentuais diferentes sobre a receita bruta dependendo da atividade exercida pela empresa. Assim, a base de cálculo para empresas de vigilância é de 32% aplicado sobre a receita bruta da empresa.

Segundo Veiga (2007) não integram a receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda os valores referentes às vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, e os valores referentes às reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingressos de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

2.7.3 PIS e COFINS

A contribuição para o PIS, foi criada pela LC n. 7/70, que institui a apuração mensal para tal tributo.

Segundo art. 2º da Lei n. 9.715/98, a contribuição mensal é devida:

- I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês.
- II – pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadora pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários;
- III – pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes e das transferências correntes e de capital recebidas.

A base de cálculo segundo Pêgas (2003), é o faturamento, ou seja, é o total da receita bruta da venda de bens e serviços de todas as operações, além das demais receitas auferidas pela organização, como aluguel recebido e juros cobrados. Não faz parte da receita bruta a alienação de imobilizado.

O COFINS foi instituído pela LC n. 70/91, e incide sobre o faturamento mensal das pessoas jurídicas ou a ela equiparadas. As instituições na qual se refere o art. 195. da CF/88, que são em sua maioria, entidades beneficentes de assistência social.

2.7.3.1 PIS E COFINS – Incidência não cumulativa

Segundo Lei n. 10.637/2002, art. 8º, são tributadas pela forma não cumulativa as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, tributadas pelo IRPJ, com base no Lucro Real e as entidades isentas em relação as receitas não decorrentes de suas atividades próprias.

A base de cálculo é efetuada sobre o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (Lei n. 10.637, de 2002, art. 1º, §§ 1º e 2º e Lei n. 10.833, de 2003, art. 1º, §§ 1º e 2º).

Para ajustes na apuração da base de cálculo, de incidência não cumulativa, existem, algumas adições e exclusões, autorizadas por lei, para que o imposto possa ser calculado:

Segundo Veiga (2007), as adições são:

- Exportações de mercadorias para o exterior,
- Prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, que representa ingresso de divisas;
- Venda a comercial exportadora com o fim específico de exportação;
- Fornecimento de bens e serviços a Itaipu Binacional.
- As receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- Das vendas canceladas;
- Dos descontos incondicionais concedidos;
- Do IPI;
- Do 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.

Com o advento da Lei n. 10.833/2003, logo depois da conversão em lei da Medida Provisória (MP) 135/03, a partir de 01.02.04 foi permitido as empresas prestadoras de serviço a retenção de 4,65% incidente sobre o total da nota fiscal fatura, quando pagas por pessoas jurídicas tomadoras dos referidos serviços, a título de PIS (0,65%), COFINS (3%) e CSLL (1%).

Tal retenção, nos termos da lei, é exclusiva a pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais.

Apenas para o caso de pessoa jurídica beneficiária de isenção, na forma da legislação específica, as contribuições isentas poderiam deixar de ser retidas, devendo a retenção dar-se-á mediante a aplicação da alíquota específica correspondente às contribuições não alcançadas pela isenção.

Os valores retidos na forma da lei deverão ser considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, devendo o contribuinte, à época do recolhimento dos tributos, fazer a compensação. Em seqüência, foi editada a Lei n. 10.925/2004, a qual introduziu novas modificações quanto à retenção do PIS/COFINS/CSLL na fonte.

Tal norma dispensou a retenção na fonte em situações onde o valor dos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica tomadora dos serviços (contratante) à mesma pessoa jurídica prestadora (contratada) for igual ou inferior a R\$ 5.000,00.

Logo, quando a Nota Fiscal indicar valor inferior a R\$ 5.000,00, a fonte pagadora não deverá reter PIS, COFINS e CSLL na fonte.

Entretanto, deve-se atentar para o fato de que, caso haja mais de uma emissão de nota fiscal no mesmo mês calendário, o limite de R\$ 5.000,00 vale para a somatória das notas fiscais emitidas pelo mesmo contribuinte no mesmo mês.

Vale salientar que embora o controle do limite de R\$ 5.000,00 seja calculado por mês, caso haja retenção das contribuições na fonte, os valores deverão ser recolhidos até o último dia útil da semana subsequente à quinzena em que ocorreu o referido pagamento.

2.7.3.2 PIS E COFINS – Incidência cumulativa

São tributadas pela forma cumulativa as empresas optantes que possuem como forma de tributação o Lucro Presumido. Sendo as disposições deste regime disciplinadas pela Lei n. 9.718/98. Esta em seu art. 8º estabelece que a alíquota de COFINS a ser aplicada sobre o faturamento é de 3,0%, e a do PIS é 0,65%.

A base de cálculo é dada pelo faturamento mensal, que corresponde à receita bruta, irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Lei n. 9.718, de 1998, art. 2º e 3º). Excluem-se da receita bruta o disposto no §2º incisos I a IV:

- I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; ([Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001](#))
- III – Revogado;
- IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente

O pagamento deve ser efetuado até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador, com os códigos 8109 para o PIS e 2172 para a COFINS.

2.7.4 ISS

O ISS tem como contribuinte o prestador de serviços, seja empresa ou profissional autônomo, desde que exerça os serviços especificados na lista da legislação do Imposto. (LC n. 116/2003, art. 5º)

O ISS é calculado com base em uma alíquota expressa em percentagem sobre o preço dos serviços, com variações para cada atividade, também determinadas pela legislação. (LC n. 116/2003, art 7º)

O ISS, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa à LC n. 116/2003, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

Emenda Constitucional 37/2002, em seu artigo 3, incluiu o artigo 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, fixando a alíquota mínima do ISS em 2% (dois por cento), a partir da data da publicação da Emenda (13.06.2002), posteriormente, a alíquota máxima de incidência do ISS foi fixada em 5% pelo art. 8, II, da [LC n. 116/2003](#).

A retenção do ISS será realizada nos serviços prestados em que o imposto seja devido no local de prestação do serviço.

Segundo o art. 3º da [LC n. 116/03](#), o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador.

Outro fator importante a ser considerado na retenção do ISS é o de que deve haver previsão de retenção na Lei do Município em que foi prestado o serviço - caso não haja previsão não é devida a retenção. Pois é um imposto municipal e as alíquotas variam, de acordo com o município.

Com a vigência nova Lei do Simples, haverá nova modalidade de retenção do ISS, descrita no parágrafo 6º do artigo 18 da LC n. 123/2006.

O ISS devido pelas ME e EPP, optantes pelo Simples Nacional deve ser recolhido juntamente com os demais impostos, mediante documento único de arrecadação (DAS), que é obtido após aplicação das alíquotas e normas previstas na legislação.

Dessa maneira, o tomador deve sempre recolher o tomador do serviço deverá reter o valor do ISS de acordo com a legislação do município onde estiver localizado, sendo o valor devidamente deduzido do montante a ser recolhido na parcela do SIMPLES correspondente.

No município de Florianópolis, o ISS é fundamentado pela [LC n. 126/03](#), verificadas as alterações posteriores pelas: [LC n. 157/03](#), [LC 199/05](#) e [LC 233/06](#) e [LC n. 270/07](#). No município ela está no Livro especial, título IV capítulo II.

Segundo o Art. 248, parágrafo único da LC n. 126/03, Não são contribuintes os que prestem serviços em relação de emprego, os trabalhadores avulsos, os diretores e membros de conselho consultivo ou fiscal de sociedades.

A lei nos diz ainda, que quando se tratar de prestação de serviço, sob forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, neste caso, não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.

Segundo o art. 257 da LC n. 126/03 O imposto será pago:

- I - quando fixa a alíquota:
 - a) em 12 (doze) parcelas, nos meses de janeiro a dezembro até o dia 20 (vinte) do mês de competência, quanto aos serviços referidos nos itens 01, 04, 07, 24, 87, 88, 89, 90, 91 e 92, da lista constante do art. 256;
 - b) em 02 (duas) parcelas, nos meses de janeiro e abril até o dia 20 (vinte) do mês de competência nos demais itens;
- II - antes do início da atividade, quando esta for eventual ou provisória;
- III - quando por estimativa fiscal, em parcelas mensais, até o dia 20 (vinte) do mês de ocorrência do fato gerador;
- IV - quando retido por substituição tributária, no prazo de 5 (cinco) dias após a sua apuração quinzenal;
- V - nos demais casos, sobre o preço dos serviços prestados, apurado quinzenalmente, no prazo de 10 (dez) dias após a apuração.

Assim como no recolhimento de todos os outros impostos, os contribuintes deste imposto se obrigam à posse e escrituração de livros fiscais de modelo baixado pela Secretaria de Finanças, excetuando-se aqueles sujeitos ao imposto à base de alíquota fixa.

No caso de contribuintes sujeitos ao regime de estimativa ou pagamento antecipado, pode a Secretaria de Finanças dispensar a posse e escrituração dos livros fiscais, caso em que estabelecerá outras obrigações que acautelem os interesses do Tesouro Municipal.

2.8 FORMAS LEGAIS DE TRIBUTAÇÃO EXISTENTES NO BRASIL

O planejamento tributário consiste, em verificar através de todas as possibilidades legais uma melhor forma de reduzir o ônus tributário. Consiste em aproveitar as diferentes formas de tributação, tentando enquadrar-se naquele que for menos oneroso.

O imposto de renda no Brasil é cobrado de dois tipos de pessoas: pessoa física e pessoa jurídica. As pessoas jurídicas, por opção ou por determinação legal, podem ser tributadas por uma das seguintes formas:

- SIMPLES;
- Lucro Presumido;
- Lucro Real;
- Lucro Arbitrado.

Neste trabalho será conceituado somente três formas legais, tendo em vista que será aplicado no estudo de caso da empresa prestadoras de serviços de vigilância, somente o SIMPLES, o Lucro Presumido e o Lucro Real.

2.8.1 SIMPLES Federal ou Super SIMPLES

O SIMPLES, como é definido pela Lei, é uma forma de tributação que entrou em vigor a partir de 01 de janeiro de 1997, através da Lei n. 9317 de 05 de dezembro de 1996, cujo objetivo é facilitar o recolhimento de contribuições das pequenas e médias empresas. Ele uniu vários impostos e contribuições que as ME pagavam anteriormente, num só imposto. Aumentou também a abrangência da Lei, pois as Leis anteriores não davam benefícios as EPP.

O Simples Federal é o antigo SIMPLES, chamado assim por que unifica o pagamento de tributos federais: [IRPJ](#), [CSLL](#), [COFINS](#) e [PIS](#) e também o recolhimento da parte patronal do encargo trabalhista Instituto Nacional do Seguro Social ([INSS](#)), embora posteriormente alguns estados brasileiros passaram a criar leis e firmar convênio com a Secretaria da Receita Federal (SRF) para incluir o [ICMS](#) de seus estados junto ao Simples Federal.

Com a entrada em vigor do Simples Federal, o dia-a-dia das empresas simplificou reduzindo, em alguns casos, a carga tributária das empresas.

Com o passar do tempo e o crescimento do mercado, sentiu-se a necessidade de aprimorar o recolhimento deste imposto, e depois de muitos estudos, e análise por parte de nossos legisladores, foi revogada a Lei.

Em dezembro de 2006, foi aprovado a LC n. 123 que institui o chamado Super Simples ou Simples Nacional, que além dos tributos que já tinham pagamento unificado na versão anterior, passou a incluir o recolhimento do [ICMS](#) e [ISS](#).

A primeira lei do SIMPLES ficou em vigor até [30 de junho](#) de [2007](#), e após essa data, foi revogada e substituída pelo chamado Super Simples, ou Simples Nacional.

Dessa forma, segundo art. 3º da LC n. 123/2006, consideram-se ME ou EPP:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I – no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II – no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Segundo o Estatuto Nacional da ME e EPP, o SIMPLES estabelece normas gerais relativas ao tratamento tributário diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias e somente as empresas que se enquadrarem no faturamento acima citado podem optar pelo regime Simples de tributação.

Mas segundo a nova lei, para o enquadramento das empresas nesse novo sistema, há algumas restrições no qual, o art.3º § 4 da LC 123/2006 diz que não se inclui no regime diferenciado e favorecido previsto nesta LC, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

I – de cujo capital participe outra pessoa jurídica;

II – que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;

III – de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

IV – cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do

capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

V – 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 que trata o inciso II do caput deste artigo;

VI – constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;

VII – que participe do capital de outra pessoa jurídica;

VIII – 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;

IX – resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

X – constituída sob a forma de sociedade por ações.

Embora com todas estas restrições, existem ainda aquelas empresas que no decorrer do 1º ano de exercício ultrapassam o valor limite de faturamento permitido em lei para o enquadramento no simples, sendo aplicado a elas o que nos diz o § 1º da Lei supracitada.

A microempresa e a empresa de pequeno porte que no decurso do ano-calendário de início de atividade ultrapassarem o limite de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período estarão excluídas do regime desta Lei Complementar, com efeitos retroativos ao início de suas atividades

Com a nova aprovação da LC n. 123/2006, o tratamento é dado da seguinte forma:

As empresas que no 1º ano calendário ultrapasse o limite em até 20% a empresa pode recolher o imposto pelo simples, mas no ano seguinte ela esta fora do regime de tributação. E as empresas que ultrapassando no 1º ano o limite de 20% estarão fora do regime no próprio ano, tendo que recalculer todo o imposto com outro regime de tributação.

2.8.1.1 Impostos e contribuições

Como exposto anteriormente, o novo SIMPLES, vem unificar a arrecadação de alguns tributos devidos pelas ME e EPP em um único imposto a fim de facilitar o controle e a arrecadação do mesmo.

Assim, segundo o Art. 13 da Lei n. 9732/98:

O SIMPLES Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

I – Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II – Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

III – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

V – Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

VI - Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1º do art. 17 e no inciso VI do § 5º do art. 18, todos desta Lei Complementar;

VII – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

VIII – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

No entanto, esse imposto único, não contempla todos os impostos e taxas existentes em nosso país, mas também não exclui o contribuinte de seu recolhimento. Segundo o Art. 13 § da Lei supracitada.

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

I – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;

II – Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros - II;

III – Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados - IE;

IV – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - IPTR;

V – Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

VI – Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente;

VII – Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF;

VIII – Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IX – Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador;

X – Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual;

XI – Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;

XII – Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI incidentes na importação de bens e serviços;

XIII – ICMS devido:

- a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;
- b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;
- c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;
- d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;
- e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;
- f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;
- g) nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, bem como do valor relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, nos termos da legislação estadual ou distrital;

XIV – ISS devido:

- a) em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;
- b) na importação de serviços;

XV - demais tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, não relacionados nos incisos anteriores.

Assim, todos estes impostos devem ser recolhidos diretamente ao órgão competente, sem a exclusão da obrigação de recolhimento do mesmo.

Outra medida, é a dispensa, das ME e EPP optantes pelo SIMPLES, do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da CF/88, e demais entidades de serviço social autônomo.

2.8.1.2 Vedações do Ingresso no SIMPLES

Assim como há restrições quanto ao enquadramento das empresas em ME e EPP, há também restrições quanto ao ingresso no simples dependendo da atividade desenvolvida pela empresa.

Assim, segundo o Art. 17 da LC n. 123/2006:

Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

I – 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);
II – que tenha sócio domiciliado no exterior;
III – de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
IV – que preste serviço de comunicação;
V – 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;
VI – que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;
VII – que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
VIII – que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
IX – que exerça atividade de importação de combustíveis;
X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, bebidas tributadas pelo IPI com alíquota específica, cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;
XI – que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;
XII – que realize cessão ou locação de mão-de-obra;
XIII – que realize atividade de consultoria;
XIV – que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.

As vedações acima não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente a atividades não mencionadas acima ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput deste artigo.

São definidas pela LC n. 123/2006 as atividades que não sofrem vetações.

Anexo III

I – creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental;
II – agência terceirizada de correios;
III – agência de viagem e turismo;
IV – centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;
V – agência lotérica;
VI – serviços de manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus, outros veículos pesados, tratores, máquinas e equipamentos agrícolas;
VII – serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores;
VIII – serviços de manutenção e reparação de motocicletas, motonetas e bicicletas;
IX – serviços de instalação, manutenção e reparação de máquinas de escritório e de informática;
X – serviços de reparos hidráulicos, elétricos, pintura e carpintaria em residências ou estabelecimentos civis ou empresariais, bem como manutenção e reparação de aparelhos eletrodomésticos;
XI – serviços de instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlados;

XII – veículos de comunicação, de radiodifusão sonora e de sons e imagens, e mídia externa;

Anexo IV

XIII – construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada;

XIV – transporte municipal de passageiros;

XV – empresas montadoras de estandes para feiras;

XVI – escolas livres, de línguas estrangeiras, artes, cursos técnicos e gerenciais;

XVII – produção cultural e artística;

XVIII – produção cinematográfica e de artes cênicas;

Anexo V

XIX – cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;

XX – academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;

XXI – academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;

XXII – (VETADO); paisagismo e decoração;

XXIII – elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;

XXIV – licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;

XXV – planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;

XXVI – escritórios de serviços contábeis;

XXVII – serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

XXVIII – (VETADO); representante comercial.

Diante do exposto, podemos ver que todas as atividades não vetadas pela legislação podem optar pelo SIMPLES como forma de tributação, incluindo-se no anexo III da lei.

2.8.1.3 Alíquotas e base de cálculo

As alíquotas a serem aplicadas para a determinação da base de cálculo, dependem da tabela dos anexos I a V dessa LC, utilizando sempre a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração.

Para a determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração, que incidirá sobre ela a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º, artigo 18 da LC n. 123/06, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irrevogável para todo o ano-calendário.

São consideradas como receita tributável as dispostas no Art. 18 § 4º LC n. 123/2006:

O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:

- I – as receitas decorrentes da revenda de mercadorias;
- II – as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte;
- III – as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis;
- IV – as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária; e
- V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio previsto nesta Lei Complementar.

As demais receitas auferidas pela empresa não poderão entrar na base de cálculo para a aplicação da alíquota do imposto.

2.8.1.4 Exclusões do SIMPLES

O art. 28 da LC 123/2006 prevê que a exclusão do SIMPLES será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Segundo art. 29 e 30 da LC 123/2006, a exclusão da empresa pode se dar de duas formas. São elas:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

- I – verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;
- II – for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;
- III – for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;
- IV – a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;
- V – tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;
- VI – a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;
- VII – comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
- VIII – houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;
- IX – for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- X – for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta

por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.

XI - houver descumprimento da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26 desta Lei Complementar;

XII - omitir da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.)

Assim, a exclusão desta forma de tributação é por ofício, ou melhor, quando observado qualquer procedimento que prejudique o trabalho da fiscalização, ou que descumpra a legislação pertinente a este tipo de regime.

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

I – por opção;

II – obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou

III – obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período, em relação aos tributos e contribuições federais, e, em relação aos tributos estaduais, municipais e distritais, de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) ou R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), também multiplicados pelo número de meses de funcionamento no período, caso o Distrito Federal, os Estados e seus respectivos Municípios tenham adotado os limites previstos nos incisos I e II do art. 19 e no art. 20, ambos desta Lei Complementar.

Esse tipo de exclusão geralmente é feito por opção da empresa e diferente da outra, somente quando a legislação não permite seu enquadramento.

2.8.1.5 Recolhimento dos Tributos

Os tributos devidos, apurados na forma dos arts. 18 a 20 desta Lei Complementar, deverão ser pagos por meio de documento único de arrecadação, instituído pelo Comitê Gestor; até o último dia da primeira quinzena do mês subsequente àquele a que se referir, e em banco integrante da rede arrecadadora do Simples, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor.

Se a empresa ainda não estiver regulada pelo Comitê Gestor, o recolhimento deve ser efetuado até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente àquele a que se referir.

2.8.2 Lucro Real

Segundo Lei n. 8.981/95, art. 37, § 1º, o Lucro real é a base de cálculo do imposto sobre a renda apurada segundo registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais.

A apuração do lucro real é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), mediante adições e exclusões ao lucro líquido do período de apuração (trimestral ou anual) do imposto e compensações de prejuízos fiscais autorizadas pela legislação do imposto de renda, de acordo com as determinações contidas na Instrução Normativa SRF n. 28, de 1978, e demais atos legais e infralegais posteriores.

O Decreto Lei n. 1598, de 26 de dezembro de 1977, introduziu no seu artigo 6º o seguinte conceito de Lucro Real, art. 154 RIR: Lucro Real é o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Dessa forma com todas as adições, exclusões e compensações que lei prevê, é possível apurar o lucro real.

Oliveira et al (2005, p. 176), conceitua lucro real:

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

Com base no exposto acima, podemos concluir que o Lucro Real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela Legislação fiscal.

Ainda segundo RIR, Lucro Real significa o próprio lucro tributável, para fins da legislação do IR, que é diferente do lucro líquido apurado contabilmente.

Como exposto anteriormente, o lucro real será determinado a partir do lucro líquido do período de apuração obtido na escrituração contábil (antes da provisão para o imposto de renda) e demonstrado no LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real), observando-se as adições e exclusões as quais o RIR/99, art. 249 se refere.

Segundo (RIR/99, art. 249), deverão ser adicionados ao lucro líquido, os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros

valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; e ainda os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do Lucro Real.

Em seu art. 250, diz que deverão ser excluídos do lucro líquido, os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração; os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real; o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação.

De acordo com 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\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (inciso alterado pela Lei nº 10.637, de 2002)
- II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;
- VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

Como nos mostra o artigo 14 da lei acima citada, muitas vezes a opção pela tributação do lucro real não é uma opção, mas sim uma determinação legal, tendo em vista que a própria lei determina limites para seu enquadramento.

Fabretti (2005) esclarece que a base de cálculo no lucro real é o resultado contábil ajustado do período base, que pode ser positivo, no caso de lucro, ou negativo, no caso de prejuízo.

Conforme o art. 541 e 542 do RIR/99 aplica-se a alíquota de 15% sobre o Lucro Real apurado de acordo com a legislação tributária, mais adicional de 10% sobre a parcela que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração.

A tributação pelo Lucro Real permite que as empresas determinem o lucro com base em balanço anual levantado no dia 31 de dezembro ou mediante balancetes trimestrais na forma da Lei n. 9.430/96. Portanto, a apuração pode ser de duas formas: Lucro Real trimestral ou Lucro Real anual.

O resultado é apurado com base nas demonstrações contábeis e deve ser ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas legalmente como a de prejuízos fiscais. Quando se faz a opção pelo Lucro Real trimestral a apuração deve ser feita no final de cada trimestre, com recolhimento no último dia útil do mês subsequente ao término do período de apuração.

Pode-se dizer então que esse tipo de apuração limita um pouco as vantagens da empresa, pois há uma limitação na compensação de prejuízos fiscais: o prejuízo fiscal do trimestre anterior só pode reduzir, no máximo, 30% do lucro dos trimestres seguintes. Outra desvantagem é no adicional de imposto de renda, onde a isenção no trimestre é de R\$ 60.000,00, não sendo possível a dedução dos valores inferiores do período anterior. Exemplo da autora: no 2º trimestre de uma empresa o lucro foi de R\$ 50.000,00 e, no 3º trimestre, foi de R\$ 70.000,00; a empresa terá que pagar o adicional de 10% sobre os R\$ 10.000,00 do 3º trimestre, independente do 2º trimestre ter ficado abaixo do limite de R\$ 60.000,00.

No caso de opção pela apuração anual a empresa pagará o imposto mês a mês por estimativa ou por balancete. A base de cálculo do imposto será determinada pela legislação tributária, conforme art. 223 do RIR/99, que diz o seguinte:

Art. 223. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta

auferida mensalmente, observadas as disposições desta Subseção (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

I – um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II – dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta, observado o disposto no art. 226;

III – trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão e crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

§ 2º No caso de serviços hospitalares, aplica-se o percentual previsto no caput deste artigo.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º A base de cálculo mensal do imposto das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 224, 225 e 227 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40).

§ 5º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

§ 6º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 3º).

Segundo exposto, a apuração do lucro estimado pode ser determinado, somente mediante a aplicação de um percentual sobre a receita bruta.

De acordo com a Lei n. 8.981 de 1995, revogado pela Lei n. 9.430, de 1996, art. 42, poderão ser compensados, total ou parcialmente, à opção do contribuinte, os prejuízos fiscais e não operacionais de períodos de apuração anteriores, desde que observado o limite máximo de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária.

Segundo art. 31 da Lei n. 9249/95 os prejuízos não operacionais, apurados pelas pessoas jurídicas a partir de 1º de janeiro de 1996, somente poderão ser

compensados com lucros da mesma natureza, observando o limite previsto no art. 15 da Lei n. 9065/95.

Este artigo acima citado determina que o prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994 com o lucro líquido ajustado pela adições e exclusões previstas na legislação IRPJ, observando o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real de períodos anteriores e registrado no Lalur (parte B).

Segue abaixo um modelo de compensação de prejuízo.

	2005	2006	Compensação	Saldo
Prejuízo Fiscal	R\$ (10.000,00)	R\$ 5.000,00	R\$ 800,00	R\$ (9.200,00)
Prejuízo Não Operacional	R\$ (4.000,00)	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	R\$ (3.000,00)
Total	R\$ (14.000,00)	R\$ 6.000,00	R\$ 1.800,00	R\$12.200,00)
Total a ser tributado	-	R\$ 4.200,00	-	-

Quadro 2 – Exemplo de compensação de prejuízos

Fonte: Elaborado pela autora.

O valor possível de compensação é de R\$ 1.800,00, resultante da multiplicação do lucro de 2006 R\$ 6.000,00, pelo valor permitido em lei de compensação 30%.

$$\text{Compensação} = \text{R\$ } 6.000,00 \times 30\% = \text{R\$ } 1.800,00$$

A compensação se dá da seguinte forma:

A compensação do prejuízo não operacional pode ser no máximo de R\$ 1.000,00 que é o valor do lucro não operacional de 2006, não importando se o prejuízo não operacional acumulado é maior que este valor. No exemplo, embora o valor do prejuízo não operacional em 2005 seja de R\$ (4.000,00) só pode ser compensado em 2006 o valor do lucro não operacional de R\$ 1.000,00, pois o valor da compensação não pode ser maior que do lucro do ano.

A compensação do prejuízo operacional se dá da mesma maneira, respeitando também o limite do lucro operacional em 2006. Neste exemplo, será compensado o restante do valor apurado de R\$ 800,00.

Feita a compensação do prejuízo, o valor a ser tributado é de R\$ 4.200,00

Dessa maneira a legislação permite à empresa a compensação do seu prejuízo fiscal, através do balanço ou balancete de suspensão ou redução, além de acumular o limite de isenção do adicional de imposto de renda. Exemplo: em janeiro o limite de isenção do adicional é de R\$ 20.000,00, em fevereiro, é de R\$ 40.000,00 e assim sucessivamente.

2.8.3 Lucro Presumido

Poderão ser tributadas pelo lucro presumido, as pessoas jurídicas que não se enquadram na apuração do lucro real.

Segundo Filho (2005, p.420):

o Lucro presumido é a base de cálculo do imposto que será determinada pela aplicação de um percentual sobre o montante da receita bruta decorrente da venda de mercadorias e de serviços, e acrescido de outras receitas e ganhos de capital, apurados na forma da lei.

Conforme RIR/99, art. 516, a partir de 01 de janeiro de 1997, as pessoas jurídicas não obrigadas à apuração do lucro real poderão optar pela tributação com base no lucro presumido. Esse tipo de tributação tem como objetivo facilitar o pagamento do IR, pois elimina a necessidade de elaboração da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) para efetuar o recolhimento do tributo. Sua apuração é trimestral e os tributos devem ser recolhidos até o último dia útil do mês subsequente ao término do período de apuração.

Poderão optar pelo lucro presumido as empresas que se enquadrarem nas condições descritas no art. 13 da Lei n. 9718/98:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

A definição da opção pelo lucro presumido somente será efetuada, com o pagamento da primeira parcela do imposto no período em que a mesma auferir receita. Assim como há limites no enquadramento de outras formas de tributação, para o enquadramento do lucro presumido também há, ficando as empresas vetadas pela legislação obrigadas ao enquadramento no lucro real.

A base de cálculo do imposto é a receita bruta da empresa, que corresponde a todas as receitas auferidas pela empresa relacionadas à atividade fim; os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras; o ganho de capital na alienação de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável; os juros recebidos como remuneração de capital próprio, descontos financeiros obtidos; valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se o contribuinte comprovar não ter deduzido tais valores em período anterior no qual se tenha submetido à tributação com base no lucro real, ou que se refiram ao período a que se tenha submetido ao lucro presumido ou arbitrado (RIR/99, art. 521).

No Lucro Presumido a base de cálculo varia de acordo com a atividade da empresa. Os artigos 518 e 519 do RIR/99 dispõem sobre a base de cálculo do IRPJ:

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º).

I – um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II – dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

III – trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ 2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 5º O disposto no parágrafo anterior 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 nº 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

§ 6º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.

§ 7º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorreu o excesso.

A base de cálculo para a apuração do lucro presumido trimestral será determinada mediante aplicação do percentual previsto em lei.

Assim, depois de aplicada a base de cálculo sobre a receita bruta, emprega-se a alíquota do IRPJ de 15%. O adicional será devido quando a parcela do lucro presumido exceder, no trimestre, o valor de R\$ 60.000,00; onde será aplicado o percentual de 10% sobre o valor excedente.

2.9 EMPRESAS DE SEGURANÇA E VIGILÂNCIA PRIVADA

O Homem sempre teve a necessidade de se proteger. Na história da evolução do homem, utilizava métodos eficazes contra os animais e até mesmo contra povos inimigos.

Com o crescimento da população e a evolução do homem e do mundo, esta necessidade aumentou ainda mais fazendo-se necessária a implementação de uma atividade até então desconhecida.

Segundo SINDESP-BA (2007), já no século XVI, na Inglaterra, surgiam os primeiros “vigilantes”. Eram pessoas escolhidas por serem hábeis na luta e no uso da espada, remuneradas por senhores feudais, com os recursos dos impostos cobrados aos cidadãos. Apenas no século XIX, em 1852, que, devido às deficiências naturais do poder público, os americanos Henry Wells e Willian Fargo, criaram a

primeira empresa de segurança privada do mundo. A WELLFARGO. Essa empresa tinha como objetivo, escoltar diligências de cargas ao longo do rio Mississippi.

Ainda segundo o sindicato, em 1855, o detetive policial de Chicago, Allan Pinkerton, fundou a PINKERTON'S, que fazia o serviço de proteção das estradas de ferro. Na época, as instituições bancárias já estavam em pleno desenvolvimento e Perry Brink, fundou em Washington no ano de 1859, a BRINK'S, que, inicialmente fazia a proteção de transportes de cargas, e, em 1891, fez o primeiro serviços de segurança de transporte de valores.

Com o crescimento do Brasil e com isso o aumento dos índices de violência, em 1626, o Ouvidor Geral Luiz Nogueira de Britto, determinou a criação dos "quadrilheiros". Seus integrantes eram escolhidos entre os moradores das cidades e através de trabalho voluntário, prestavam um juramento de bem servir à sociedade. Com a evolução da Coroa e mais tarde República, a segurança evoluiu das milícias privadas para os serviços orgânicos de segurança pública (polícias) e privadas (segurança patrimonial). SINDESP – BA (2007)

No Brasil, da Atividade de Segurança Privada no Brasil teve início em 1967 e, por não ter uma regulamentação que regesse suas atividades, era considerada uma atividade paramilitar. Somente em 1969, surgiu a primeira legislação autorizando o serviço privado, através dos Decretos-Lei n. 1.034, de 09 de novembro de 1969 e n. 1.103, de 03 de março de 1970. Esses decretos regulamentavam uma atividade até então considerada paramilitar e exigiam que os estabelecimentos financeiros (bancos e operadoras de crédito), fossem protegidos por seus próprios funcionários (segurança orgânica) ou através de empresas especializadas. (contratadas). Tal medida, tinha como objetivo inibir as ações de grupos políticos de esquerda que buscavam recursos, em assaltos a estabelecimentos bancários, para financiamento de sua causa revolucionária. SINDESP-BA (2007).

Com a crescente procura pela normatização, e com o crescimento da atividade, o decreto lei não comportava mais a atividade, e foi devido a isto que o governo federal, em 1983, regulamentou a atividade através da Lei 7.102/83, com alterações posteriores na Lei 9017/95, cuidadosamente elaborada, e adequou a atividade às necessidades dos usuários, dos profissionais envolvidos e das categorias laborais e empresariais, e a fiscalização deixou de ser estadual, ou seja, da Secretaria de Segurança Pública (SSP) para ser federal, através do Departamento de Polícia Federal (Ministério da Justiça). SINDESP-BA (2007)

O Art. 10 da Lei 7.102/83 define atividade de segurança privada como sendo:

“ São considerados como segurança privada as atividades desenvolvidas em prestação de serviços com a finalidade de:
I – proceder a vigilância patrimonial das instituições financeiras e de outros estabelecimentos, públicos ou privados, bem como a segurança de pessoas físicas.
II – realizar transporte de valores ou garantir o transporte de qualquer tipo de carga.

Dessa forma as empresas de vigilância e segurança privada podem ser consideradas instrumentos auxiliares do governo no combate ao crime, impedindo muitas vezes a ocorrência de atos ilícitos onde atua.

O inciso IV do art. 1º da Portaria n. 992/95:

Art. 1º são considerados de segurança privada as atividades desenvolvidas por empresas especializadas em prestação de serviços com a finalidade de:
IV – recrutar, selecionar, formar e reciclar o pessoal a ser qualificado e autorizado a exercer essas atividades.”.

Segundo Nunes (1996, p. 52), conforme disposição expressa das normas legais, é considerada como atividade de segurança privada a prestação dos seguintes serviços:

- vigilância patrimonial nas instituições financeiras e em outros estabelecimentos públicos ou privados;
- transporte de valores;
- a escolta armada
- o recrutamento, seleção, formação e reciclagem do pessoal a ser qualificado.

A portaria nº 029 – DMB (Departamento de Material Bélico) de 28 de outubro de 1999 aprova as normas para a fiscalização das atividades com produtos controlados pelo Exército, por parte de empresas e órgãos que executam serviços de vigilância e de transporte de valores.

3 ESTUDO DE CASO

Esta monografia tem o intuito de elaborar um planejamento tributário de uma empresa prestadora de serviço de vigilância sediada no município de Florianópolis.

Neste capítulo, será apresentado o estudo de caso prático aplicado na empresa Serv Plus Segurança Privada. Esse estudo, como já citado anteriormente, tem o intuito de verificar se a forma de tributação, pelo qual a empresa optou, está sendo a menos onerosa para ela e também fazer uma proposta de tributação para o ano de 2008 com a projeção de faturamento e gastos da empresa com base nos percentuais anteriormente verificados.

A empresa Serv. Plus registrou os seguintes Resultados em 2006:

Serv Plus Segurança e Vigilância Privada. Demonstração do Resultado do exercício em 31 Dezembro de 2006	
Receita dos Serviços Prestados	R\$ 269.999,40
Deduções da Receita	(R\$ 18.565,02)
Devolução de vendas	(R\$ 600,00)
Impostos incidentes	(R\$ 17.965,02)
Receita Líquida	R\$. 251.434,38
Custo dos serviços prestados	R\$. (153.769,95)
Lucro Bruto	R\$.. 97.664,43
Despesas com Vendas	(R\$ 61.886,84)
Despesas Administrativas	(R\$ 24.510,10)
Despesas Tributárias	(R\$ 687,89)
Despesas Financeiras	(R\$ 619,13)
Lucro Líquido do Exercício	R\$ 9.960,47

Quadro 3 – Demonstração de resultado do exercício de 2006.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Tendo em vista que este estudo tem por objetivo planejar qual a melhor forma para a empresa em 2008, os valores desta demonstração contábil são projetados, uma vez que os dados são verídicos até o mês de Setembro de 2007.

Serv Plus Segurança Vigilância Privada	
Demonstração do Resultado do exercício em 31 Dezembro de 2007	
Receita Serviços Prestados	R\$ 384.467,60
Deduções da Receita	R\$ 27.279,84
Impostos incidentes	(R\$ 27.279,84)
Receita Líquida	R\$ 357.187,76
Custo dos Serviços Prestados	(R\$ 218.046,21)
Lucro Bruto	R\$ 139.141,55
Despesas com Vendas	(R\$ 71.512,65)
Despesas Administrativas	(R\$ 29.570,41)
Despesas Tributárias	(R\$ 1.026,77)
Despesas Financeiras	(R\$ 1.981,47)
Lucro Líquido do Exercício	R\$ 35.050,25

Quadro 4 Demonstração de Resultado de Exercício de 2007.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa.

A seguir, será apresentado a Demonstração de resultado do Exercício de 2008, com valores projetados. Deve-se levar em consideração que os valores podem sofrer variações para mais ou para menos de acordo com as influências externas e internas neste período.

Fez-se então, com base em percentuais de crescimento de 2004 a 2006, a projeção dos valores reais até o ano de 2008.

Serv Plus Segurança e Vigilância Privada	
Demonstração do Resultado do exercício em 31 Dezembro de 2008	
Receita com Serviços Prestados	R\$ 408.415,02
Deduções da Receita	(R\$ 4.260,81)
Impostos incidentes	(R\$ 4.260,81)
Receita Líquida	R\$ 404.154,21
Custo dos serviços prestados	(R\$ 235.165,37)
Lucro Bruto	R\$ 168.988,84
Despesas com Vendas	(R\$ 76.503,45)
Despesas Administrativas	(R\$ 31.505,18)
Despesas Tributárias	(R\$ 906,11)
Despesas Financeiras	(R\$ 1.655,04)
Lucro Líquido do Exercício	R\$ 58.419,06

Quadro 5 Demonstração de Resultado de Exercício de 2008.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

As deduções da receita bruta são os impostos e contribuições incidentes sobre a receita são decorrentes da prestação de serviço, como ISS, PIS, COFINS.

As despesas operacionais são as despesas administrativas e financeiras, como por exemplo, INSS, Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), pró-labore dos administradores, salários, despesas com pessoas, entre outros.

Com base na análise dos demonstrativos acima, será demonstrado a seguir os cálculos de acordo com cada tipo de tributação respeitando suas particularidades a fim de atingir o objetivo desta pesquisa.

3.1 APURAÇÃO DOS IMPOSTOS.

A seguir, será apresentado o cálculo dos impostos relativos aos anos de 2006, 2007 e 2008, pelas formas de tributação: SIMPLES, Lucro Presumido e Lucro Real.

Os impostos a serem calculados são IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e ISS.

O ISS está inserido no Imposto Simples e devido a isto também será calculado para as outras formas de tributações.

O cálculo do imposto SIMPLES será feito da seguinte forma:

Para os cálculos efetuados no ano de 2006 até junho de 2007 será usada a tabela antiga de tributação, estabelecida pela lei n. 9317/96, onde o cálculo será efetuado de acordo com o faturamento mensal da empresa aplicando a alíquota sobre esse valor, de acordo com o faturamento acumulado do ano vigente.

Para os cálculos efetuados a partir de julho de 2007, a base de cálculo para a aplicação da alíquota será o faturamento acumulado dos últimos 12 meses como prevê a LC n. 123/2006 utilizando a tabela nova de acordo com o tipo de atividade da empresa.

Para efeitos deste estudo, não será calculada a previdência social, que corresponde a alíquota de 40% sobre a folha de pagamento, pois, e analisando a folha de pagamento que a empresa estudada, o valor deste imposto não seria relevante para a análise.

Para o cálculo do Lucro Presumido e do Lucro Real o valor IRPJ, e o valor da CSLL não são dedutíveis da base de cálculo.

Para a apuração da base de cálculo do IRPJ considera-se a alíquota de 32% sobre o faturamento trimestral acumulado, tendo em vista que a empresa estudada é uma empresa prestadora de serviço. O valor percentual devido do IRPJ é de 15% sobre a base e da CSLL é de 9%

A CSLL, assim como o IRPJ, PIS e COFINS é calculado com base no faturamento.

Para o cálculo dos impostos nesta empresa estudada não houveram adições e exclusões previstas em lei. O cálculo da CSLL foi efetuado trimestralmente de acordo com o período de apuração desse tributo para análise comparativa.

Para que se possa fazer uma análise comparativa, o Lucro Presumido será apurado trimestralmente.

3.1.1 Apuração dos impostos em 2006

3.1.1.1 Apuração do SIMPLES

SIMPLES					
Tabela de cálculo do Simples para 2006					
Mês	Faturamento Mensal	Faturamento Acumulado	Alíquota	Imposto Devido	
Janeiro	R\$ 23.594,02	R\$ 23.594,02	4,50%	R\$	1.061,73
Fevereiro	R\$ 24.171,53	R\$ 47.765,55	4,50%	R\$	1.087,72
Março	R\$ 21.493,19	R\$ 69.258,74	6,00%	R\$	1.289,59
Abril	R\$ 22.079,37	R\$ 91.338,11	7,50%	R\$	1.655,95
Maiο	R\$ 20.795,78	R\$ 112.133,89	7,50%	R\$	1.559,68
Junho	R\$ 21.214,64	R\$ 133.348,53	8,10%	R\$	1.718,39
Julho	R\$ 20.518,91	R\$ 153.867,44	8,10%	R\$	1.662,03
Agosto	R\$ 20.064,48	R\$ 173.931,92	8,10%	R\$	1.625,22
Setembro	R\$ 20.975,61	R\$ 194.907,53	8,10%	R\$	1.699,02
Outubro	R\$ 24.531,47	R\$ 219.439,00	8,10%	R\$	1.987,05
Novembro	R\$ 23.618,43	R\$ 243.057,43	8,70%	R\$	2.054,80
Dezembro	R\$ 26.941,97	R\$ 269.999,40	8,70%	R\$	2.343,95
Total	R\$ 269.999,40			R\$	19.745,15

Tabela 1 – Cálculo do SIMPLES ano 2006

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

O imposto SIMPLES é calculado e pago mensalmente com base no faturamento da empresa. Sua alíquota é definida por lei de acordo com o faturamento acumulado do ano aplicando a alíquota na qual estiver enquadrado este faturamento.

3.1.1.2 Apuração do Lucro Presumido em 2006.

Lucro presumido Trimestral 2006				
<i>Imposto de Renda Trimestral</i>				
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$ 69.258,74	R\$ 64.089,79	R\$ 61.559,00	R\$ 75.091,87
Alíquota	32%	32%	32%	32%
Base de Cálculo	R\$ 22.162,80	R\$ 20.508,73	R\$ 19.698,88	R\$ 24.029,40
IRPJ - Imposto	15%	15%	15%	15%
Total	R\$ 3.324,42	R\$ 3.076,31	R\$ 2.954,83	R\$ 3.604,41
Total de IRPJ em 2006				R\$ 12.959,97

Tabela 2 – Cálculo do IRPJ – Lucro Presumido 2006

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

O IRPJ foi calculado trimestralmente, e para a definição da base de cálculo, foi aplicado sobre o faturamento acumulado trimestral a alíquota competente à empresa Prestadora de Serviços - 32%.

O valor do imposto corresponde a 15% da base de cálculo, e pode-se observar que não houve nenhuma adição ou exclusão no Lucro apurado sendo aplicado direto a alíquota.

Lucro presumido Trimestral 2006				
<i>Contribuição Social Trimestral</i>				
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$ 69.258,74	R\$ 64.089,79	R\$ 61.559,00	R\$ 75.091,87
Alíquota	32%	32%	32%	32%
Base de Cálculo	R\$ 22.162,80	R\$ 20.508,73	R\$ 19.698,88	R\$ 24.029,40
CSLL - Imposto	9%	9%	9%	9%
Total	R\$ 1.994,65	R\$ 1.845,79	R\$ 1.772,90	R\$ 2.162,65
Total de CSLL em 2006				R\$ 7.775,98

Tabela 3 – Cálculo da CSLL – Lucro Presumido 2006

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

A CSLL assim como o IRPJ, não sofreu adição na sua apuração, sendo aplicada diretamente sobre a base de cálculo a alíquota de 9%. Para as empresas prestadoras de serviço o valor da alíquota a ser aplicada sobre o faturamento para a definição da base de cálculo da empresa também é de 32%

Lucro presumido Trimestral 2006
PIS

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$ 69.258,74	R\$64.089,79	R\$ 61.559,00	R\$ 75.091,87
Alíquota	0,65%	0,65%	0,65%	0,65%
Total	R\$ 450,18	R\$ 416,58	R\$ 400,13	R\$ 488,10
Total de PIS em 2006				R\$ 1.755,00

Tabela 4 – Cálculo do PIS – Lucro Presumido 2006

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Da mesma forma aconteceu com o PIS e com a Cofins. O percentual foi aplicado diretamente sobre o faturamento trimestral.

Lucro presumido Trimestral 2006
COFINS

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$ 69.258,74	R\$ 64.089,79	R\$ 61.559,00	R\$ 75.091,87
Alíquota	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
Total	R\$ 2.077,76	R\$ 1.922,69	R\$ 1.846,77	R\$ 2.252,76
Total de Cofins em 2006				R\$ 8.099,98

Tabela 5 – Cálculo do Cofins - Lucro Presumido em 2006

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Com base em todas as tabelas acima demonstradas, segue abaixo um resumo dos impostos recolhidos em 2006.

Lucro Presumido anual
Total dos Impostos Pagos pelo Lucro Presumido

Ano	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total anual.
2006	R\$ 12.959,97	R\$ 7.775,98	R\$ 1.755,00	R\$ 8.099,98	R\$ 8.099,98	R\$ 38.690,91

Quadro 6 – Demonstrativo dos impostos – 2006 – Lucro Presumido

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Como visto na tabela acima o valor dos impostos recolhidos pelo Lucro Presumido em 2006 foi de R\$ 38.690,91.

3.1.1.3 Apuração do Lucro Real por balancete – 2006

Lucro real anual 2006				
Mês	Faturamento Mensal	Despesas / Custo	Lucro Real	
Janeiro	R\$ 23.594,02	R\$ 22.997,48	R\$ 596,54	
Fevereiro	R\$ 47.765,55	R\$ 45.965,07	R\$ 1.800,48	
Março	R\$ 69.258,74	R\$ 66.879,23	R\$ 2.379,51	
Abril	R\$ 91.338,11	R\$ 88.375,17	R\$ 2.962,94	
Mai	R\$ 112.133,89	R\$ 107.892,23	R\$ 4.241,66	
Junho	R\$ 133.348,53	R\$ 128.238,42	R\$ 5.110,11	
Julho	R\$ 153.867,44	R\$ 148.372,84	R\$ 5.494,60	
Agosto	R\$ 173.931,92	R\$ 167.244,38	R\$ 6.687,54	
Setembro	R\$ 194.907,53	R\$ 186.837,56	R\$ 8.069,97	
Outubro	R\$ 219.439,00	R\$ 210.091,74	R\$ 9.347,26	
Novembro	R\$ 243.057,43	R\$ 232.898,91	R\$ 10.158,52	
Dezembro	R\$ 269.999,40	R\$ 259.351,04	R\$ 10.648,36	

Tabela 6 – cálculo do Lucro Real 2006

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Para a apuração do IRPJ e CSLL são descontadas do faturamento, todas as despesas e os custos oriundos da atividade da empresa. A base de cálculo passa a ser então o valor restante desta subtração, onde aplica-se para as empresas de serviço as alíquotas de 15% para o IRPJ e 9% para CSLL sobre o Lucro Real.

3.1.1.4 Apuração do Lucro Real por balancete – 2006 – IRPJ e CSLL

Lucro real anual 2006									
Mês	Acumulado			Valor Pago no mês			Valor pago acumulado		
	IRPJ (15%)	CSLL (9%)	Total	IRPJ (15%)	CSLL (9%)	Total	IRPJ (15%)	CSLL (9%)	Total
Janeiro	89,48	53,69	143,17	89,48	53,69	143,17	89,48	53,69	143,17
Fevereiro	270,07	162,04	432,12	180,59	108,35	288,95	270,07	162,04	432,12
Março	356,93	214,16	571,08	176,34	105,80	282,14	356,93	214,16	571,08
Abril	444,44	266,66	711,11	268,11	160,86	428,97	444,44	266,66	711,11
Mai	636,25	381,75	1018,00	368,14	220,89	589,03	636,25	381,75	1018,00
Junho	766,52	459,91	1226,43	398,37	239,02	637,40	766,52	459,91	1226,43
Julho	824,19	494,51	1318,70	425,82	255,49	681,31	824,19	494,51	1318,70
Agosto	1003,13	601,88	1605,01	577,31	346,39	923,70	1003,13	601,88	1605,01
Setembro	1210,50	726,30	1936,79	633,18	379,91	1013,09	1210,50	726,30	1936,79
Outubro	1402,09	841,25	2243,34	768,91	461,34	1230,25	1402,09	841,25	2243,34
Novembro	1523,78	914,27	2438,04	754,87	452,92	1207,79	1523,78	914,27	2438,04
Dezembro	1597,25	958,35	2555,61	842,38	505,43	1347,81	1597,25	958,35	2555,61

Tabela 7 – cálculo do IRPJ e CSLL Lucro Real 2006 em R\$.

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Como visto acima, o cálculo do IRPJ e da CSLL é feita com base no faturamento acumulado do ano, pagando mensalmente somente a diferença entre o valor apurado sobre o faturamento acumulado e o valor pago no mês anterior, tendo a empresa desembolsado no ano de 2006 o valor de IRPJ R\$ 1597,25 e de CSLL R\$ 958,35 totalizando R\$ 2.555,61.

3.1.1.5 Apuração do Lucro Real por balancete – 2006 – PIS e COFINS

Lucro real anual 2006 Pis e Cofins								
Mês	Fat. Mensal	Despesas/ Custo	% dedução	Despesa total	Lucro Real	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	Total
Janeiro	23.594,02	22997,48	0,55	12648,61	10945,41	18060,00	831,85	1012,45
Fevereiro	24.171,53	22967,59	0,55	12632,17	11539,36	190,40	876,99	1067,39
Março	21.493,19	20914,16	0,55	11502,79	9990,40	164,84	759,27	924,11
Abril	22.079,37	21495,94	0,55	11822,77	10256,60	169,23	779,50	948,74
Mai	20.795,78	19517,06	0,55	10734,38	10061,40	166,01	764,67	930,68
Junho	21.214,64	20346,19	0,55	11190,40	10024,24	165,40	761,84	927,24
Julho	20.518,91	20134,42	0,55	11073,93	9444,98	155,84	717,82	873,66
Agosto	20.064,48	18871,54	0,55	10379,35	9685,13	159,80	736,07	895,87
Setembro	20.975,61	19593,18	0,55	10776,25	10199,36	168,29	775,15	943,44
Outubro	24.531,47	23254,18	0,55	12789,80	11741,67	193,74	892,37	1086,10
Novembro	23.618,43	22807,17	0,55	12543,94	11074,49	182,73	841,66	1024,39
Dezembro	26.941,97	26452,13	0,55	14548,67	12393,30	204,49	941,89	1146,38
Total	269999,40	259351,04	-	42643,07	127356,33	2101,38	9679,08	11780,46

Tabela 8 – cálculo do PIS e COFINS Lucro Real 2006 em R\$.

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Como visto na tabela acima, o PIS e a COFINS são calculadas com base na despesa total, diminuída dos custos e despesas incorridas no mês de apuração.

Sobre esse lucro total, aplica-se então a porcentagem de dedução.

O ISS é recolhido de forma mensal de acordo com o faturamento da empresa, tanto para o Lucro Real, quando para o Lucro Presumido.

ISS – 2006			
Janeiro	R\$ 23.594,02	3%	R\$ 707,82
Fevereiro	R\$ 24.171,53	3%	R\$ 725,15
Março	R\$ 21.493,19	3%	R\$ 644,80
Abril	R\$ 22.079,37	3%	R\$ 662,38
Maiο	R\$ 20.795,78	3%	R\$ 623,87
Junho	R\$ 21.214,64	3%	R\$ 636,44
Julho	R\$ 20.518,91	3%	R\$ 615,57
Agosto	R\$ 20.064,48	3%	R\$ 601,93
Setembro	R\$ 20.975,61	3%	R\$ 629,27
Outubro	R\$ 24.531,47	3%	R\$ 735,94
Novembro	R\$ 23.618,43	3%	R\$ 708,55
Dezembro	R\$ 26.941,97	3%	R\$ 808,26
Total	R\$ 269.999,40	3%	R\$ 8.099,98

Tabela 9 – cálculo da apuração ISS Lucro Real e Presumido em 2006

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

De acordo com os cálculos acima mostrados, segue abaixo um demonstrativo dos valores recolhidos pelo Lucro Real em 2006.

Lucro real anual 2006						
Ano	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	TOTAL
2006	R\$ 1.597,25	R\$ 958,35	R\$ 204,49	R\$ 941,89	R\$ 8.099,98	R\$ 11.801,97

Quadro 7 – Comparativo dos Impostos pagos em 2006 – Lucro Real

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Como visto, o valor total recolhido dos impostos pela opção do Lucro Real em 2006 foi de R\$ 11.801,97.

Faz-se abaixo uma análise comparativa de todos os impostos pagos em 2006, de acordo com cada regime de tributação.

Quadro Comparativo dos Impostos em 2006						
Forma de tributação	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total
Simplex	-	-	-	-	-	R\$ 19.745,15
Lucro Presumido	R\$ 12.959,97	R\$ 7.775,98	R\$ 1.755,00	R\$ 8.099,98	R\$ 8.099,98	R\$ 38.690,91
Lucro Real	R\$ 1.597,25	R\$ 958,35	R\$ 204,49	R\$ 941,89	R\$ 8.099,98	R\$ 11.801,97

Quadro 8 – comparativo dos impostos apurado em 2006

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Como é possível observar no quadro comparativo acima, neste ano o a forma de tributação menos onerosa para a empresa foi o Lucro Real, trazendo para a empresa uma economia de até R\$ 26.888,94 quando comparado com o Lucro presumido, e de R\$ 7.943,18, quando comparado com o Simplex.

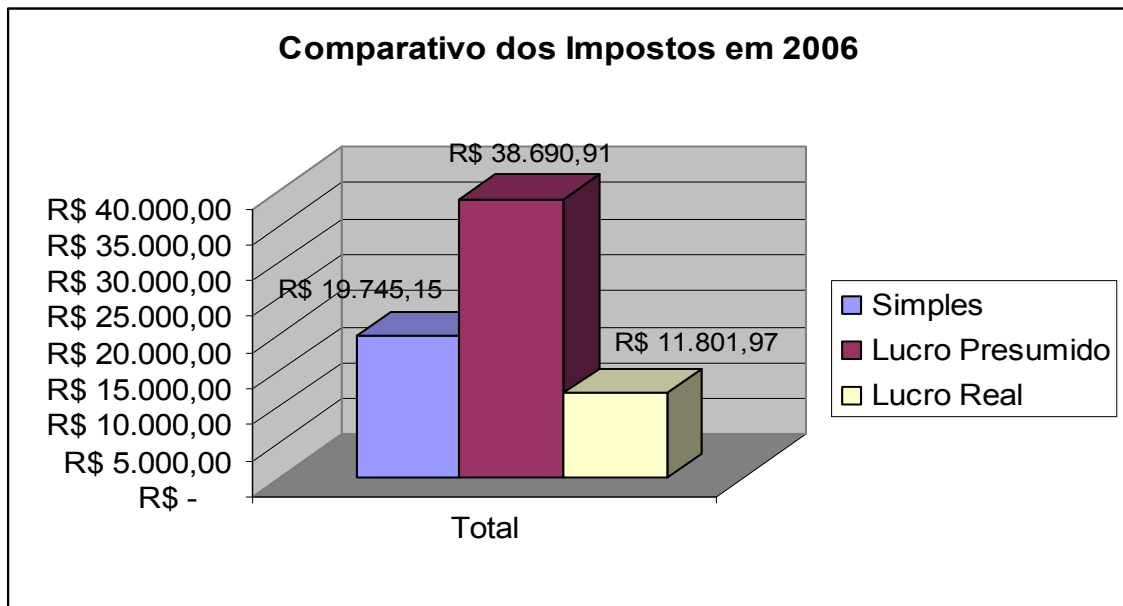


Gráfico 1 – Comparativo dos Impostos em 2006

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

O gráfico acima nos mostra a discrepância dos valores apurados em 2006 pelas três formas.

3.1.2 Apuração dos impostos em 2007

3.1.2.1 Apuração do Simples

A partir de Julho de 2007 entra em vigor a LC n. 123/2006, onde a alíquota é aplicada sobre o faturamento acumulado dos últimos 12 meses.

SIMPLES
Tabela de cálculo do Simples para 2007

Mês	Faturamento Mensal	Faturamento Acumulado	Alíquota	Total devido
Janeiro	R\$ 32.179,14	R\$ 32.179,14	4,5%	R\$ 1.448,06
Fevereiro	R\$ 34.521,79	R\$ 66.700,93	6,0%	R\$ 2.071,31
Março	R\$ 31.047,29	R\$ 97.748,22	7,50%	R\$ 2.328,55
Abril	R\$ 32.718,47	R\$ 130.466,69	8,10%	R\$ 2.650,20
Maio	R\$ 30.314,54	R\$ 160.781,23	8,10%	R\$ 2.455,48
Junho	R\$ 29.412,68	R\$ 190.193,91	8,10%	R\$ 2.382,43
Julho	R\$ 32.916,71	R\$ 339.242,58	4,96%	R\$ 1.632,67
Agosto	R\$ 30.299,07	R\$ 349.477,17	4,96%	R\$ 1.502,83
Setembro	R\$ 31.257,83	R\$ 359.759,39	4,96%	R\$ 1.550,39
Outubro	R\$ 31.413,79	R\$ 366.641,71	5,44%	R\$ 1.708,91
Novembro	R\$ 33.495,16	R\$ 376.518,44	5,44%	R\$ 1.822,14
Dezembro	R\$ 34.891,13	R\$ 384.467,60	5,44%	R\$ 1.898,08
Total	R\$ 384.467,60			R\$23.451,03

Tabela 10 – Cálculo do SIMPLES ano 2007

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

3.1.2.2 Apuração do Lucro Presumido em 2007

Lucro presumido Trimestral 2007
Imposto de Renda Trimestral

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$ 97.748,22	R\$ 92.445,69	R\$ 94.473,61	R\$ 99.800,08
Alíquota	32%	32%	32%	32%
Base de Cálculo	R\$ 31.279,43	R\$ 29.582,62	R\$ 30.231,56	R\$ 31.936,03
IRPJ - Imposto	15%	15%	15%	15%
Toral	R\$ 4.691,91	R\$ 4.437,39	R\$ 4.534,73	R\$ 4.790,40

Tabela 11 – Cálculo do IRPJ Lucro Presumido 2007.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

*Valores projetados de setembro a dezembro de 2007

Lucro presumido Trimestral 2007
Contribuição Social Trimestral

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$ 97.748,22	R\$ 92.445,69	R\$ 94.473,61	R\$ 99.800,08
Alíquota	32%	32%	32%	32%
Base de Cálculo	R\$ 31.279,43	R\$ 29.582,62	R\$ 30.231,56	R\$ 31.936,03
CSLL - Imposto	9%	9%	9%	9%
Total	R\$2.815,1487	R\$2.662,4359	R\$2.720,8400	R\$2.874,2423

Tabela 12 – Cálculo da CSLL Lucro Presumido 2007

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

*Valores projetados de setembro a dezembro de 2007.

Lucro presumido Trimestral 2007
PIS

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$ 97.748,22	R\$ 92.445,69	R\$ 94.473,61	R\$ 99.800,08
Aliquota	0,65%	0,65%	0,65%	0,65%
Total	R\$ 635,3634	R\$ 600,8970	R\$ 614,0785	R\$ 648,7005

Tabela 13 – Cálculo do PIS Lucro Presumido em 2007

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

*Valores projetados de setembro a dezembro de 2007

Lucro presumido Trimestral 2007
COFINS

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$ 97.748,22	R\$ 92.445,69	R\$ 94.473,61	R\$ 99.800,08
Aliquota	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
Total	R\$ 2.932,45	R\$ 2.773,37	R\$ 2.834,21	R\$ 2.994,00

Tabela 14 – Cálculo do Cofins Lucro Presumido 2007

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa
* Valores projetados de setembro a dezembro de 2007

Segue abaixo o quadro comparativo dos impostos recolhidos em 2007 pelo Lucro Presumido.

Lucro Presumido anual
Total dos Impostos Pagos pelo Lucro Presumido

Ano	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total anual.
2007	R\$ 18.454,44	R\$ 11.072,67	R\$ 2.499,04	R\$ 11.534,03	R\$ 11.534,03	R\$ 55.094,21

Quadro 9 – Comparativo dos Impostos em 2007 – Lucro Presumido

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Como visto na tabela acima o valor dos impostos recolhidos pelo Lucro Presumido em 2007 foi de R\$ 55.094,21.

3.1.2.3 Apuração do Lucro Real por balancete – 2007

lucro real anual 2007

Mês	Faturamento Mensal	Despesas / Custo	Lucro Real
Janeiro	R\$ 32.179,14	R\$ 30.054,02	R\$ 2.125,12
Fevereiro	R\$ 66.700,93	R\$ 59.234,44	R\$ 7.466,49
Março	R\$ 97.748,22	R\$ 88.148,60	R\$ 9.599,62
Abril	R\$ 130.466,69	R\$ 117.363,28	R\$ 13.103,41
Maiο	R\$ 160.781,23	R\$ 147.184,81	R\$ 13.596,42
Junho	R\$ 190.193,91	R\$ 175.917,55	R\$ 14.276,36
Julho	R\$ 223.110,62	R\$ 205.156,18	R\$ 17.954,44
Agosto	R\$ 253.409,69	R\$ 233.353,73	R\$ 20.055,96
Setembro	R\$ 284.667,52	R\$ 262.810,60	R\$ 21.856,92
Outubro	R\$ 316.081,31	R\$ 292.852,86	R\$ 23.228,45
Novembro	R\$ 349.576,47	R\$ 322.072,82	R\$ 27.503,65
Dezembro	R\$ 384.467,60	R\$ 349.417,35	R\$ 35.050,25

Tabela 15 – Cálculo da apuração do Lucro Real 2007

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

3.1.2.4 Apuração do Lucro Real por balancete – 2007 – IRPJ e CSLL

Lucro real anual 2007									
Mês	Acumulado			Valor Pago no mês			Valor pago acumulado		
	IRPJ (15%)	CSLL (9%)	Total	IRPJ (15%)	CSLL (9%)	Total	IRPJ (15%)	CSLL (9%)	Total
Janeiro	318,77	191,26	510,03	318,77	191,26	510,03	318,77	191,26	510,03
Fevereiro	1.119,97	671,98	1.791,96	801,21	480,72	1.281,93	1.119,97	671,98	1.791,96
Março	1.439,94	863,97	2.303,91	638,74	383,24	1.021,98	1.439,94	863,97	2.303,91
Abril	1.965,51	1.179,31	3.144,82	1.326,77	796,06	2.122,84	1.965,51	1.179,31	3.144,82
Mai	2.039,46	1.223,68	3.263,14	712,69	427,61	1.140,30	2.039,46	1.223,68	3.263,14
Junho	2.141,45	1.284,87	3.426,33	1.428,77	857,26	2.286,02	2.141,45	1.284,87	3.426,33
Julho	2.693,17	1.615,90	4.309,07	1.264,40	758,64	2.023,04	2.693,17	1.615,90	4.309,07
Agosto	3.008,39	1.805,04	4.813,43	1.743,99	1.046,40	2.790,39	3.008,39	1.805,04	4.813,43
Setembro	3.278,54	1.967,12	5.245,66	1.534,55	920,73	2.455,27	3.278,54	1.967,12	5.245,66
Outubro	3.484,27	2.090,56	5.574,83	1.949,72	1.169,83	3.119,56	3.484,27	2.090,56	5.574,83
Novembro	4.125,55	2.475,33	6.600,88	2.175,83	1.305,50	3.481,32	4.125,55	2.475,33	6.600,88
Dezembro	5.257,54	3.154,52	8.412,06	3.081,71	1.849,03	4.930,74	5.257,54	3.154,52	8.412,06

Tabela 16 – Cálculo da apuração do IRPJ e CSLL do Lucro Real 2007 em R\$

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Como visto acima, o cálculo do IRPJ e da CSLL é feita com base no

faturamento acumulado do ano, pagando mensalmente somente a diferença entre o valor apurado sobre o faturamento acumulado e o valor pago no mês anterior, tendo a empresa desembolsado no ano de 2007 o valor de IRPJ R\$ 5.257,54 e de CSLL R\$ 3.154,52 totalizando R\$ 8.412,06.

3.1.2.5 Apuração do Lucro Real por balancete – 2007 – PIS e COFINS

Lucro real anual 2007								
Pis e Cofins								
Mês	Fat. Mensal	Despesas/ Custo	% dedução	Despesa total	Lucro Real	PIS 1,65%	COFINS 7,6%	Total
Janeiro	23.594,02	22.997,48	55%	12648,61	10945,41	180,60	831,85	1012,45
Fevereiro	24.171,53	22.967,59	55%	12632,17	11539,36	190,40	876,99	1067,39
Março	21.493,19	20.914,16	55%	11502,79	9990,40	164,84	759,27	924,11
Abril	22.079,37	21.495,94	55%	11822,77	10256,60	169,23	779,50	948,74
Mai	20.795,78	19.517,06	55%	10734,38	10061,40	166,01	764,67	930,68
Junho	21.214,64	20.346,19	55%	11190,40	10024,24	165,40	761,84	927,24
Julho	20.518,91	20.134,42	55%	11073,93	9444,98	155,84	717,82	873,66
Agosto	20.064,48	18.871,54	55%	10379,35	9685,13	159,80	736,07	895,87
Setembro	20.975,61	19.593,18	55%	10776,25	10199,36	168,29	775,15	943,44
Outubro	24.531,47	23.254,18	55%	12789,80	11741,67	193,74	892,37	1086,10
Novembro	23.618,43	22.807,17	55%	12543,94	11074,49	182,73	841,66	1024,39
Dezembro	26.941,97	26.452,13	55%	14548,67	12393,30	204,49	941,89	1146,38
Total	269.999,40	259.351,04	-	142643,07	127356,33	2101,38	9679,08	11780,46

Tabela 17 – Cálculo do PIS e COFINS do Lucro Real por balancete em 2007 em R\$

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

O ISS é recolhido de forma mensal de acordo com o faturamento da empresa, tanto para o Lucro Real, quando para o Lucro Presumido

ISS - 2007				
Janeiro	R\$	32.179,14	3%	R\$ 965,37
Fevereiro	R\$	34.521,79	3%	R\$ 1.035,65
Março	R\$	31.047,29	3%	R\$ 931,42
Abril	R\$	32.718,47	3%	R\$ 981,55
Mai	R\$	30.314,54	3%	R\$ 909,44
Junho	R\$	29.412,68	3%	R\$ 882,38
Julho	R\$	32.916,71	3%	R\$ 987,50
Agosto	R\$	30.299,07	3%	R\$ 908,97
Setembro	R\$	31.257,83	3%	R\$ 937,73
Outubro	R\$	31.413,79	3%	R\$ 942,41
Novembro	R\$	33.495,16	3%	R\$ 1.004,85
Dezembro	R\$	34.891,13	3%	R\$ 1.046,73
Total	R\$	384.467,60	3%	R\$ 11.534,03

Tabela 18 – Cálculo do ISS para Lucro Real e Presumido em 2007

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Segue abaixo o quadro comparativos dos impostos pagos Pelo Lucro Real em 2007.

Lucro Real anual						
Total dos Impostos Pagos						
Ano	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total anual.
2007	R\$ 5.257,54	R\$ 3.154,52	R\$ 327,55	R\$ 1.508,72	R\$ 11.534,03	R\$ 21.782,36

Quadro 10 – Comparativo dos Impostos em 2007 – Lucro Real

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Como visto, o total de impostos pagos em 2007 pelo Lucro Real foi de R\$ 21.782,36.

Faz-se abaixo uma análise comparativa de todos os impostos pagos em 2007, de acordo com cada regime de tributação.

Quadro Comparativo dos Impostos em 2007						
Forma de tributação	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total
Simples	-	-	-	-	-	R\$ 22.896,36
Lucro Presumido	R\$ 18.454,44	R\$11.072,67	R\$ 2.499,04	R\$11.534,03	R\$ 11.534,03	R\$ 55.094,21
Lucro Real	R\$ 5.257,54	R\$ 3.154,52	R\$ 327,55	R\$ 1.508,72	R\$ 11.534,03	R\$ 21.782,36

Quadro 11 – comparativo dos impostos apurado em 2007.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Analisando o quadro acima, podemos observar que neste ano a forma de tributação menos onerosa para a empresa continua sendo o Lucro Real, trazendo

para a empresa uma economia neste ano de R\$ 33.331,85 quando comparado com o Lucro Presumido e de R\$ 1.114,00 quando comparado ao Simples.

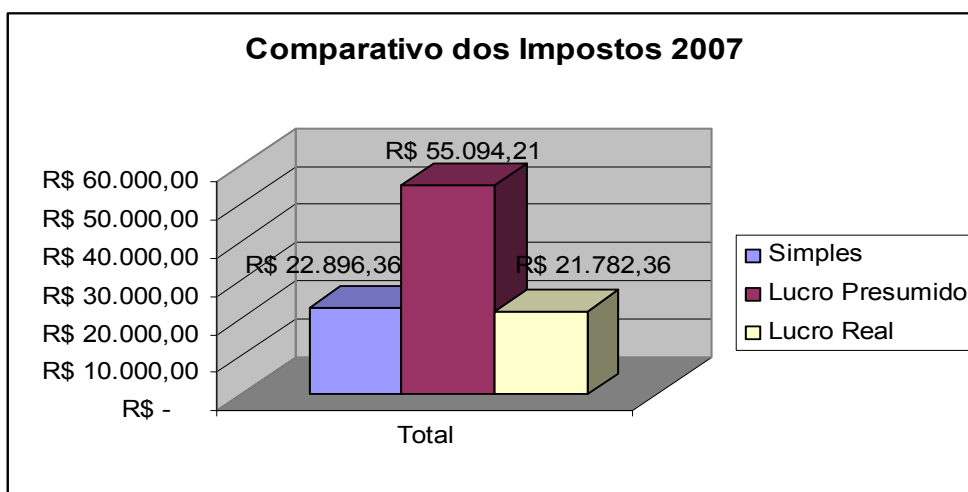


Gráfico 2 – Comparativo dos Impostos em 2007

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

3.1.3 Apuração dos Impostos em 2008.

3.1.3.1 Apuração do Simples

SIMPLES
Tabela de cálculo do Simples para 2008

Mês	Faturamento mensal	Faturamento acumulado	Alíquota	Total
Janeiro	R\$ 36.943,24	R\$ 389.231,70	5,44%	R\$ 2.009,71
Fevereiro	R\$ 37.263,91	R\$ 391.973,82	5,44%	R\$ 2.027,16
Março	R\$ 36.951,50	R\$ 397.878,03	5,44%	R\$ 2.010,16
Abil	R\$ 31.797,33	R\$ 396.956,89	5,44%	R\$ 1.729,77
Maio	R\$ 29.514,27	R\$ 396.156,62	5,44%	R\$ 1.605,58
Junho	R\$ 30.107,07	R\$ 396.851,01	5,44%	R\$ 1.637,82
Julho	R\$ 31.974,46	R\$ 395.908,76	5,44%	R\$ 1.739,41
Agosto	R\$ 34.149,19	R\$ 399.758,88	5,44%	R\$ 1.857,72
Setembro	R\$ 35.692,52	R\$ 404.193,57	5,44%	R\$ 1.941,67
Outubro	R\$ 34.848,98	R\$ 407.628,76	5,44%	R\$ 1.895,78
Novembro	R\$ 33.381,85	R\$ 407.515,45	5,44%	R\$ 1.815,97
Dezembro	R\$ 35.790,70	R\$ 408.415,02	5,44%	R\$ 1.947,01
Total	R\$ 408.415,02			R\$22.217,78

Tabela 19 – Cálculo do SIMPLES ano 2008

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

3.1.3.2 Apuração do Lucro Presumido em 2008

Lucro presumido Trimestral 2008
Imposto de Renda Trimestral

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$111.158,65	R\$ 91.418,67	R\$101.816,17	R\$104.021,53
Alíquota	32%	32%	32%	32%
Base de Cálculo	R\$ 35.570,77	R\$ 29.253,97	R\$ 32.581,17	R\$ 33.286,89
IRPJ - Imposto	15%	15%	15%	15%
Toral	R\$ 5.335,62	R\$ 4.388,10	R\$ 4.887,18	R\$ 4.993,03

Tabela 20– Cálculo do IRPJ Lucro Presumido 2008.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

*Valores Projetados de Janeiro a Dezembro de 2008

Lucro presumido Trimestral 2008
Contribuição Social Trimestral

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$111.158,65	R\$ 91.418,67	R\$101.816,17	R\$104.021,53
Alíquota	32%	32%	32%	32%
Base de Cálculo	R\$ 35.570,77	R\$ 29.253,97	R\$ 32.581,17	R\$ 33.286,89
CSLL - Imposto	9%	9%	9%	9%
Toral	R\$3.201,3691	R\$2.632,8577	R\$2.932,3057	R\$2.995,8201

Tabela 21– Cálculo da CSLL Lucro Presumido 2008

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

* Valores Projetados de Janeiro a Dezembro de 2008

Lucro presumido Trimestral 2008
PIS

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$ 111.158,65	R\$ 1.418,67	R\$ 1 01.816,17	R\$104.021,53
Aliquota	0,65%	0,65%	0,65%	0,65%
Total	R\$ 722,5312	R\$ 594,2214	R\$ 661,8051	R\$ 676,1399

Tabela 22 – Cálculo do PIS Lucro Presumido 2008

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

* Valores projetados de janeiro a dezembro de 2008

Lucro presumido Trimestral 2008
COFINS

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Faturamento Trimestral	R\$111.158,65	R\$ 91.418,67	R\$101.816,17	R\$ 04.021,53
Aliquota	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
Total	R\$3.334,7595	R\$2.742,5601	R\$3.054,4851	R\$3.120,6459

Tabela 23 – Cálculo do Cofins Lucro Presumido 2008

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa
* Valores projetados de janeiro a dezembro de 2008

Segue abaixo o quadro comparativo dos impostos recolhidos em 2008 pelo Lucro Presumido.

Lucro Presumido anual
Total dos Impostos Pagos pelo Lucro Presumido

Ano	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total anual.
2008	R\$ 19.603,92	R\$ 11.762,35	R\$ 2.654,70	R\$ 12.252,45	R\$ 12.252,45	R\$ 58.525,87

Quadro 12 – Comparativo dos impostos 2008 – Lucro Presumido

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Como visto na tabela acima o valor os impostos recolhidos em 2008 pelo Lucro Presumido foi de R\$ 58.525,87

3.1.3.3 Apuração do Lucro Real por balancete 2008

Lucro Real anual 2008

Mês	Faturamento mensal	Despesas / Custo	Lucro Real
Janeiro	R\$ 36.943,24	R\$ 34.052,98	R\$ 2.890,26
Fevereiro	R\$ 74.207,15	R\$ 68.524,51	R\$ 5.682,64
Março	R\$ 111.158,65	R\$ 101.718,93	R\$ 9.439,72
Abril	R\$ 142.955,98	R\$ 130.037,30	R\$ 12.918,68
Mai	R\$ 172.470,25	R\$ 156.921,26	R\$ 15.548,99
Junho	R\$ 202.577,32	R\$ 185.805,22	R\$ 16.772,10
Julho	R\$ 234.551,78	R\$ 212.793,37	R\$ 21.758,41
Agosto	R\$ 268.700,97	R\$ 239.513,18	R\$ 29.187,79
Setembro	R\$ 304.393,49	R\$ 267.877,42	R\$ 36.516,07
Outubro	R\$ 339.242,47	R\$ 295.482,16	R\$ 43.760,31
Novembro	R\$ 372.624,32	R\$ 323.876,28	R\$ 48.748,04
Dezembro	R\$ 408.415,02	R\$ 349.995,96	R\$ 58.419,06

Tabela 24 – Cálculo da apuração do Lucro Real 2008

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

3.1.3.4 Apuração do Lucro Real por balancete 2008 – IRPJ e CSLL

Lucro real anual 2008									
Mês	Acumulado			Valor Pago no mês			Valor pago acumulado		
	IRPJ (15%)	CSLL (9%)	Total	IRPJ (15%)	CSLL (9%)	Total	IRPJ (15%)	CSLL (9%)	Total
Janeiro	433,54	260,12	693,66	433,54	260,12	693,66	433,54	260,12	693,66
Fevereiro	852,40	511,44	1.363,83	418,86	251,31	670,17	852,40	511,44	1.363,83
Março	1.415,96	849,57	2.265,53	997,10	598,26	1.595,36	1.415,96	849,57	2.265,53
Abril	1.937,80	1.162,68	3.100,48	940,70	564,42	1.505,12	1.937,80	1.162,68	3.100,48
Mai	2.332,35	1.399,41	3.731,76	1.391,65	834,99	2.226,64	2.332,35	1.399,41	3.731,76
Junho	2.515,82	1.509,49	4.025,30	1.124,17	674,50	1.798,67	2.515,82	1.509,49	4.025,30
Julho	3.263,76	1.958,26	5.222,02	2.139,59	1.283,76	3.423,35	3.263,76	1.958,26	5.222,02
Agosto	4.378,17	2.626,90	7.005,07	2.238,57	1.343,14	3.581,72	4.378,17	2.626,90	7.005,07
Setembro	5.477,41	3.286,45	8.763,86	3.238,84	1.943,30	5.182,14	5.477,41	3.286,45	8.763,86
Outubro	6.564,05	3.938,43	10.502,47	3.325,21	1.995,13	5.320,34	6.564,05	3.938,43	10.502,47
Novembro	7.312,21	4.387,32	11.699,53	3.987,00	2.392,20	6.379,19	7.312,21	4.387,32	11.699,53
Dezembro	8.762,86	5.257,72	14.020,57	4.775,86	2.865,52	7.641,38	8.762,86	5.257,72	14.020,57

Tabela 25 – Cálculo da apuração do Lucro Real IRPJ e CSLL 2008

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa
Como visto acima, o cálculo do IRPJ e da CSLL é feita com base no

faturamento acumulado do ano, pagando mensalmente somente a diferença entre o valor apurado sobre o faturamento acumulado e o valor pago no mês anterior, tendo a empresa desembolsado no ano de 2006 o valor de IRPJ R\$ 8.762,86 e de CSLL R\$ 5.257,72 totalizando R\$ 14.020,57.

3.1.3.5 Apuração do Lucro Real por balancete 2008 – PIS e COFINS

Lucro real anual 2008								
Pis e Cofins								

Mês	Fat. Mensal	Despesas/ Custo	% dedução	Despesa total	Lucro Real	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)	Total
Janeiro	36943,24	34052,98	55	18729,14	18214,10	300,53	1384,27	1684,80
Fevereiro	37263,91	34471,53	55	18959,34	18304,57	302,03	1391,15	1693,17
Março	36951,50	33194,42	55	18256,93	18694,57	308,46	1420,79	1729,25
Abril	31797,33	28318,37	55	15575,10	16222,23	267,67	1232,89	1500,56
Mai	29514,27	26883,96	55	14786,18	14728,09	243,01	1119,33	1362,35
Junho	30107,07	28883,96	55	15886,18	14220,89	234,64	1080,79	1315,43
Julho	31974,46	26988,15	55	14843,48	17130,98	282,66	1301,95	1584,62
Agosto	34149,19	26719,81	55	14695,90	19453,29	320,98	1478,45	1799,43
Setembro	35692,52	28364,24	55	15600,33	20092,19	331,52	1527,01	1858,53
Outubro	34848,98	27604,74	55	15182,61	19666,37	324,50	1494,64	1819,14
Novembro	33381,85	28394,12	55	15616,77	17765,08	293,12	1350,15	1643,27
Dezembro	35790,70	26119,68	55	14365,82	21424,88	353,51	1628,29	1981,80
Total			-	192497,78	215917,24	3562,63	16409,71	19972,34

Tabela 26 – Cálculo do PIS e da COFINS do Lucro Real por balancete em 2008

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

O ISS é recolhido de forma mensal de acordo com o faturamento da empresa, tanto para o Lucro Real, quando para o Lucro Presumido.

ISS - 2008					
Janeiro	R\$ 36.943,24	3%	R\$	1.108,30	
Fevereiro	R\$ 37.263,91	3%	R\$	1.117,92	
Março	R\$ 36.951,50	3%	R\$	1.108,55	
Abril	R\$ 31.797,33	3%	R\$	953,92	
Mai	R\$ 29.514,27	3%	R\$	885,43	
Junho	R\$ 30.107,07	3%	R\$	903,21	
Julho	R\$ 31.974,46	3%	R\$	959,23	
Agosto	R\$ 34.149,19	3%	R\$	1.024,48	
Setembro	R\$ 35.692,52	3%	R\$	1.070,78	
Outubro	R\$ 34.848,98	3%	R\$	1.045,47	
Novembro	R\$ 33.381,85	3%	R\$	1.001,46	
Dezembro	R\$ 35.790,70	3%	R\$	1.073,72	
Total	R\$ 408.415,02	3%	R\$	12.252,45	

Tabela 27 – cálculo do ISS para Lucro Real e Presumido em 2008

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Segue abaixo o quadro comparativo dos impostos recolhidos em 2008 pelo Lucro Real.

Lucro Real anual Total dos Impostos Pagos						
Ano	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total anual.
2008	R\$ 8.762,86	R\$ 5.257,72	R\$ 353,51	R\$ 1.628,29	R\$ 12.252,45	R\$ 28.254,83

Quadro 13 - Comparativo dos impostos 2008 – Lucro Real

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Como podemos verificar no quadro acima, o valor de impostos pagos no final do ano de 2008 pelo Lucro Real foi de R\$ 28.254,83.

De acordo com todas as tabelas de apuração de resultados mostradas acima, pode-se observar os seguintes recolhimentos em 2008.

Quadro Comparativo dos Impostos em 2008						
Forma de tributação	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total
SIMPLES	-	-	-	-	-	R\$ 22.217,78
Lucro Presumido	R\$ 19.603,92	R\$ 1.762,35	R\$ 2.654,70	R\$ 2.252,45	R\$12.252,45	R\$ 58.525,87
Lucro Real	R\$ 8.762,86	R\$ 5.257,72	R\$ 353,51	R\$ 1.628,29	R\$12.252,45	R\$ 28.254,83

Quadro 14 – comparativo dos impostos apurados em 2008.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

De acordo com o observado acima, neste ano a forma de tributação menos onerosa para a empresa foi o imposto SIMPLES.

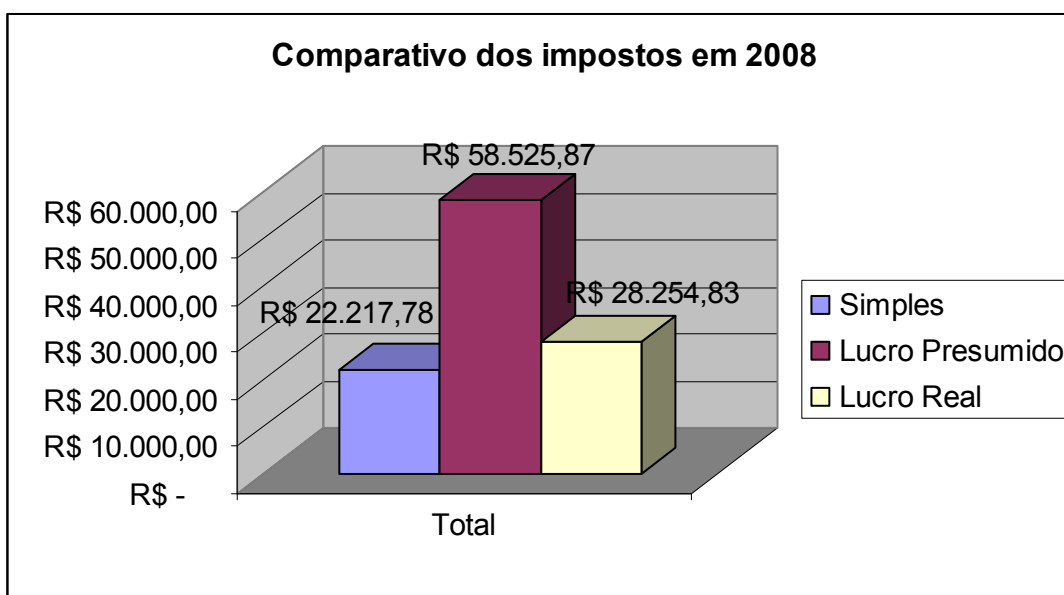


Gráfico 3 – Comparativo dos Impostos em 2008

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

3.1.4 Análise comparativa dos impostos.

3.1.4.1 Lucro Presumido

Lucro Presumido Trimestral						
Total dos Impostos Pagos pelo Lucro Presumido						
Ano	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total anual.
2006	R\$ 12.959,97	R\$ 7.775,98	R\$ 1.755,00	R\$ 8.099,98	R\$ 8.099,98	R\$ 38.690,91
2007	R\$ 18.454,44	R\$ 11.072,67	R\$ 2.499,04	R\$ 11.534,03	R\$ 11.534,03	R\$ 55.094,21
2008	R\$ 19.603,92	R\$ 11.762,35	R\$ 2.654,70	R\$ 12.252,45	R\$ 12.252,45	R\$ 58.525,87

Quadro 15 – comparativo dos impostos anuais Lucro Presumido.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Conforme podemos ver na tabela acima, houve crescimento no valor dos impostos pagos pela empresa na opção pelo Lucro Presumido.

Analisando o valor pago com o faturamento da empresa nestes anos, verificou-se que o aumento do pagamento dos imposto cresceu proporcionalmente ao faturamento da empresa, que representa em média 14,33%. O faturamento da

empresa em 2006 foi de R\$ 269.999,40, em 2007 de R\$ 384.467,60 e em 2008 de R\$ 408.415,02.

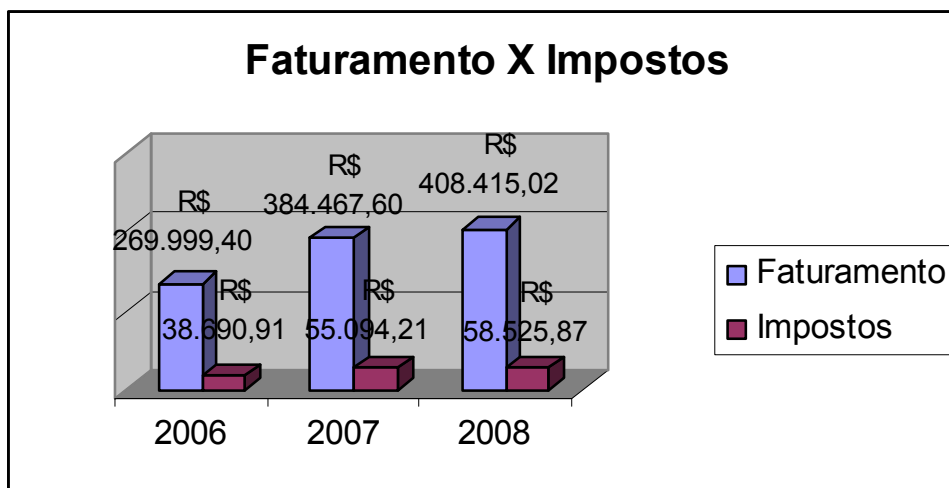


Gráfico 4 – Análise dos impostos em relação ao Faturamento dos anos
 Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

3.1.4.2 Lucro Real

Lucro Real							
Total dos Impostos Pagos pelo Lucro Real							
Ano	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS	Total anual.	
2006	R\$ 1.597,25	R\$ 958,35	R\$ 204,49	R\$ 941,89	R\$ 8.099,98	R\$ 11.801,97	
2007	R\$ 5.257,54	R\$ 3.154,52	R\$ 327,55	R\$ 1.508,72	R\$ 11.534,03	R\$ 21.782,36	
2008	R\$ 8.762,86	R\$ 5.257,72	R\$ 353,51	R\$ 1.628,29	R\$ 12.252,45	R\$ 28.254,83	

Quadro 16 – comparativo dos impostos anuais Lucro Real.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Como é possível verificar houve um crescimento no valor apurado pelo lucro real nestes 3 anos analisados.

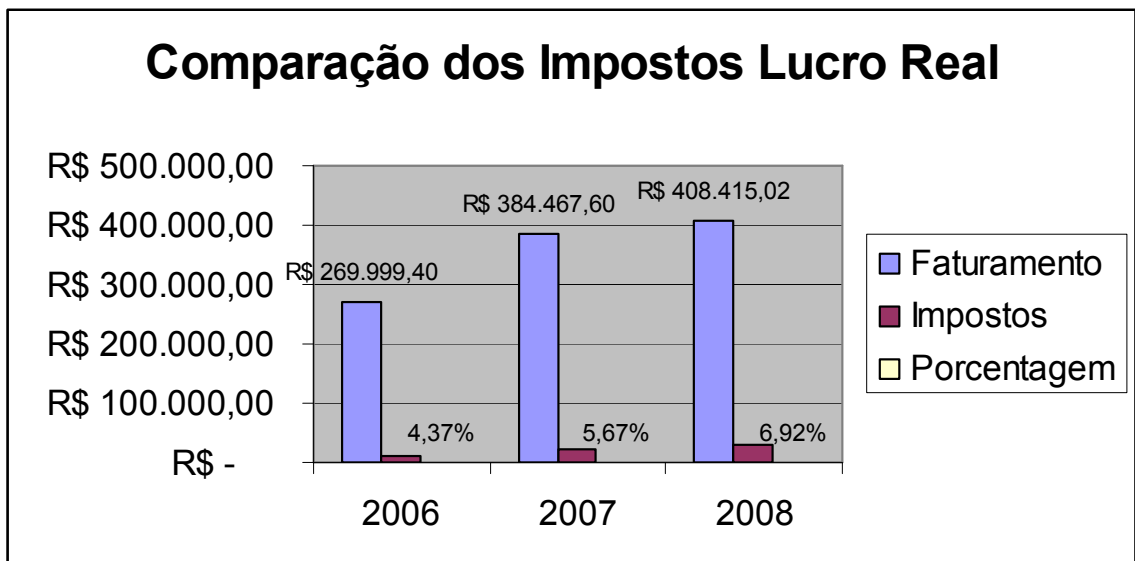


Gráfico 5 – Análise Comparativa dos Impostos – Lucro Real

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Analisando os faturamentos da empresa e o valor pago dos impostos pode-se observar um crescimento no pagamento dos mesmos.

Em 2006 o valor pago de impostos correspondeu a 4,37% do faturamento, em 2007 à 5,67% e em 2008 à 6,92%.

Comparação dos Impostos			
	Faturamento	Impostos	Porcentagem
2006	R\$ 269.999,40	R\$ 11.801,97	4,37%
2007	R\$ 384.467,60	R\$ 21.782,36	5,67%
2008	R\$ 408.415,02	R\$ 28.254,83	6,92%

Tabela 28 – Cálculo de Comparação dos Impostos – Lucro Real

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

O valor dos impostos apurado nos anos estudados, não foi proporcional ao faturamento como mostrado na apuração do Lucro Presumido, devido às exclusões feitas na base de cálculo para a apuração do imposto, variando de ano para ano.

3.1.4.3 SIMPLES

SIMPLES	
Total de Impostos pago pelo Simples	
2006	R\$ 20.107,72
2007	R\$ 22.896,36
2008	R\$ 22.217,78

Quadro 17 – comparativo dos impostos anuais SIMPLES.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

Como é possível observar acima, o valor do Imposto SIMPLES teve um crescimento em 2007 e um decréscimo em 2008.

O faturamento da empresa na qual a alíquota incide, teve um crescimento de 5,86% em 2008, então, diferentemente dos outros impostos, o crescimento do faturamento não é proporcional ao crescimento dos impostos.

Analisando cálculos dos impostos feitos anteriormente, pode-se concluir que esta queda no valor do imposto se deu devido à mudança na legislação a partir de agosto de 2007. Apesar da alíquota ser aplicada sobre o faturamento acumulado dos últimos 12 meses, o valor desta alíquota pela tabela prevista em lei é menor que a tabela aplicada anteriormente reduzindo dessa maneira o valor final do imposto.

3.2 LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL X SIMPLES

Faz-se aqui a comparação proposta entre os resultados apurados pelo Lucro Presumido, Lucro Real e SIMPLES.

A empresa estudada foi constituída no ano de 1996, e desde então adota como regime de tributação o Lucro Presumido. Os administradores desta empresa nunca se preocuparam com o recolhimento dos tributos e devido a isso, nunca elaboraram um planejamento tributário para verificar se o regime de tributação utilizado por eles era o melhor regime para a empresa.

No quadro abaixo está apresentado o comparativo entre os impostos.

Quadro Comparativo das Formas de tributação

	Simples	Lucro Presumido	Lucro Real
2006	R\$ 20.107,72	R\$ 38.690,91	R\$ 11.801,97
2007	R\$ 22.896,36	R\$ 55.094,21	R\$ 21.782,36
2008	R\$ 22.217,78	R\$ 58.525,87	R\$ 28.254,83
Total	R\$ 65.221,86	R\$ 152.310,99	R\$ 61.839,16

Quadro 18 – comparativo dos impostos pagos anualmente.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas informações fornecidas pela empresa

No quadro acima se tem a comparação final de todos os impostos apurados anualmente para análise conclusiva deste estudo.

Conforme pode-se verificar, a forma de tributação mais vantajosa para a empresa estudada nos anos de 2006 e 2007 é o Lucro Real, pois proporcionou para a empresa nos anos analisados uma grande economia no valor do recolhimento de tributos, e para o ano de 2008 o regime mais recomendado para a empresa com base nos dados projetados é o regime SIMPLES de tributação.

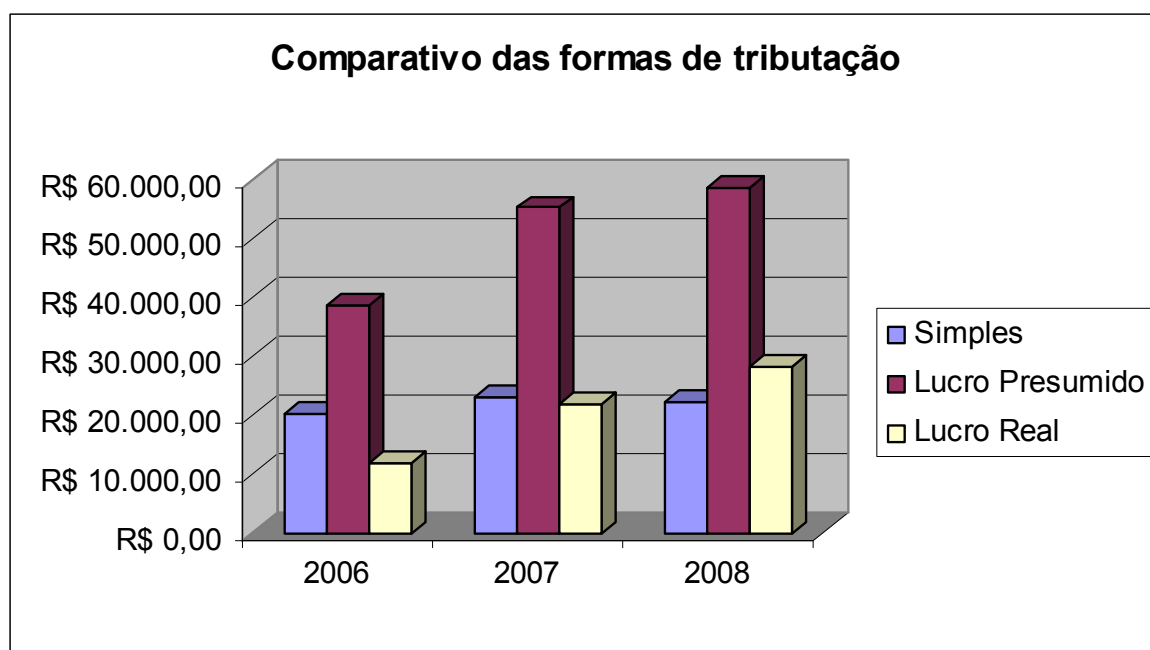


Gráfico 6 – Análise Comparativa das formas de tributação – análise final

Fonte: elaborado pela autora com base nas demonstrações fornecidas pela empresa

Analisando o gráfico acima, podemos concluir juntamente com o quadro comparativo, que o valor de economia pela opção do Lucro Real nestes dois anos apurados, quando comparado ao Lucro Presumido, em 2006 foi de 30,50%, o que representa uma importância de R\$ 26.888,94, e no ano de 2007 o valor da economia chegou a 39,54%, correspondente à R\$ 33.331,85. Ainda no ano de 2007, o valor apurado pelo Lucro Real quando comparado com o SIMPLES não foi muito grande, tendo em vista que a lei do SIMPLES entrou em vigor somente em julho deste mesmo ano, e as alíquotas a serem aplicadas sobre o faturamento diminuiram, contribuindo para que o valor apurado não fosse muito grande, com um crescimento de apenas 12,17%. Contudo, o valor do Lucro Real deste ano cresceu 54,18%, pois acompanhou o crescimento do faturamento da empresa.

Já a economia do último ano, quando feita a comparação entre o regime de tributação SIMPLES e Lucro Real a empresa não obteria uma economia muito significativa, sendo esta de apenas R\$ 6.037,05. No entanto, com base na projeção feita do faturamento da empresa nestes anos estudados, é possível afirmar que o regime SIMPLES é o melhor regime de tributação a ser adotado pela empresa em 2008.

Como citado anteriormente, o valor calculado a ser pago em 2008 pelo simples se deu pelo fato da entrada em vigor da LC n. 123/2006. Com ela, o valor da alíquota a ser aplicada sobre o faturamento, e a base de cálculo também se modificaram. Anteriormente usava-se para a escolha da alíquota, o faturamento do ano vigente acumulado, aplicando então a alíquota prevista em lei sobre o faturamento mensal. Com a nova lei esse critério mudou, e a escolha da alíquota passou a ser feita com base no faturamento acumulado dos últimos 12 meses.

O resultado discrepante de impostos pagos pelo Lucro Presumido quando comparado com os demais se dá pela obrigatoriedade do recolhimento sobre o valor total do faturamento trimestral, que paga sobre o total a alíquota de 32% para IRPJ e CSLL, e para PIS e COFINS não houveram exclusões, sendo aplicada diretamente sobre o faturamento a alíquota de 0,65% e 3% respectivamente, o que de certa forma se torna uma vantagem.

Já o resultado do Lucro Real, é influenciado pelo pagamento do PIS e da COFINS, que sofrem abatimentos de seus custos e despesas relativas a operacionalidade da empresa, diminuindo consideravelmente a base de cálculo comparada ao Lucro Presumido e o SIMPLES.

O IRPJ e a CSLL sofrem adições, exclusões e compensações de sua receita para a apuração da base de cálculo previstas em lei, e sobre este lucro real ajustado, aplica-se as alíquotas de 15% e 9% respectivamente. No estudo, a apuração do Lucro Real foi elaborada por meio de balancetes e balanços de suspensão ou redução, onde só se paga valores acumulados de janeiro a dezembro de cada ano.

Tendo em vista tudo o que foi exposto e respondendo ao objetivo principal deste trabalho, pode-se concluir com base nos estudos realizados, que a forma de tributação mais recomendada a fim de reduzir a carga tributária para a empresa Serv. Plus Segurança e Vigilância privada, em 2008 é a opção pelo regime simples de tributação.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.

Neste trabalho monográfico, buscou-se elaborar um planejamento tributário, numa empresa e vigilância e segurança privada, com o objetivo de estabelecer uma comparação em três formas de tributação, Simples, Lucro Presumido e Lucro Real, no que diz respeito aos impostos, IRPJ, CSLL PIS, COFINS e ISS.

Diante do levantamento bibliográfico apresentado e o estudo da legislação fiscal concernente com os objetivos deste trabalho, foi possível comprovar qual a melhor forma de tributação para a empresa coma finalidade da obtenção de uma menor carga tributária.

Mediante a análise das informações geradas no decorrer desta pesquisa, pode-se verificar com a apresentação das vantagens e desvantagens de cada sistema que a melhor forma de tributação para a empresa Serv. Plus é a opção pelo Lucro Real, por lhe proporcionar um resultado contábil bem mais satisfatório que as outras duas formas de tributação analisadas.

Ainda assim, a forma de tributação deve ser revista todos os anos por meio do planejamento tributário. A escolha deve ser muito bem revista com base na situação real da empresa, com previsões de receitas e despesas e orçamentos bem estruturados de todas as áreas da organização.

Dessa forma, o planejamento tributário elaborado para uma empresa do ramo de segurança e vigilância privada mostrou-se ser um instrumento eficaz de gestão para o administrador, que pode comparar e avaliar a forma de tributação mais vantajosa para a empresa de acordo com os créditos e o faturamento, assim como levar em consideração todas as variáveis envolvidas que influenciam, direta ou indiretamente, os resultados da empresa.

Deve-se sempre observar que a opção pela forma de tributação pode ser alterada e que a escolha do regime é feita sempre no início de cada ano de acordo com o faturamento, pois o regime de tributação do ano anterior nem sempre será o melhor para o ano seguinte.

Fica aqui como sugestão para novas pesquisas relacionadas com o tema de planejamento tributário, a elaboração de um estudo levando em consideração outros tributos que não foram abordados nesta pesquisa de acordo com a atividade desta ou até mesmo de outras atividades, pois esta pesquisa limitou-se aos seguintes impostos e contribuições: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e ISS para uma empresa de segurança e vigilância privada.

REFERÊNCIAS

ADATI, Ricardo. **Aspectos atuais do regime de responsabilidade por substituição no ICMS: comentários à decisão proferida pelo STF na ADIN nº 1851-4.** Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3920&p=2>>. Acesso em: 27 set. 2007

AMARAL, Gilberto Luís. **A nova ótica do planejamento tributário.** Disponível em: <http://www.direitofiscal.com.br/tributarista/trib_online_11.html>. Acesso em: 12 mai. 2007.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos de graduação.** São Paulo: Atlas 1994.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

BACCIOTTI, Rui. **Contribuições parafiscais.** Disponível em: <<http://www.canalrioclaro.com.br/colunas/?coluna=281>> Acesso em: 24 set. 2007

BERTOLUCCI, Aldo V.; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. Quanto Custa Pagar Tributos? **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 29, p. 55-67, maio/ago. 2002.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS.** 3.ed. São Paulo: Atlas. 2000.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário – IPI, ICMS, ISS e IR.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 15 jan. 2007.

BRASIL, **Constituição Federal – Código Comercial, Tributário Nacional, Processo Civil(Excertos) e Legislação Complementar.** São Paulo, Manole, 2005.

BRASIL, Decreto n. 1.034, de 21 de out. 1969. **Autoriza os serviços privados de segurança.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/decretos/1969/dec.1034.htm>>.

BRASIL, Decreto n. 1.598, de 26 de dezembro de 1977. **Altera a legislação do Imposto sobre a Renda.** Disponível em: <<http://www.cost.com.br/legisla.htm>> Acesso em: 23 set.2007.

BRASIL, Decreto n. 3.000/99 – **Regulamento do Imposto de Renda** – RIR/99, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <<http://receita.fazenda.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 15 jan. 2007.

BRASIL, Decreto n. 5.164, de 30 de julho de 2004. **Reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa das referidas contribuições.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislação/Decretos/2004/dec5164.htm>>. Acesso em: 26 jul. 2007.

BRASIL, Ementa Constitucional n. 37, de 12 de junho de 2002. **Altera os arts. 100 e 156 da Constituição Federal e acrescenta os arts. 84, 85, 86, 87 e 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.** Disponível em www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Emendas/emenda0372002.htm>. Acesso em 30 set. 2007

BRASIL, Instrução Normativa n. 28, de 03 de junho de 1978. **Aprova modelo e estabelece normas de escrituração do livro de apuração do lucro real.** Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/1978.html>>. Acesso em: 26 jul. 2007.

BRASIL, Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964. **Dispõe Sobre o Impôsto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas.** Disponível em <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L4502.htm>>. Acesso em: 29 out. 2007.

BRASIL, Lei n. 4.729, de 14 de julho de 1965. **Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências.** Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L4729.htm>. Acesso em: 13 de Mar. 2007.

BRASIL, Lei, n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispões sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à união, Estados e Municípios.** Código Tributário nacional – CTN. Organização dos textos, notas remissivas e índices por Juarez de Oliveira. 16 ed. São Paulo: Saraiva,1987.

BRASIL, Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983. **Dispõe sobre segurança para estabelecimentos financeiros, estabelece normas para constituição e funcionamento das empresas particulares que exploram serviços de vigilância**

e de transporte de valores, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L710283.htm>. Acesso em: 14 de jan. 2007.

BRASIL, Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988. **Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1988/7689.htm>>. Acesso em: 14 out. 2007.

BRASIL, Lei n. 8.137, de 27 de dezembro de 1990. **Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra relações de consumo, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8137.htm>. Acesso em: 16 set. 2007.

BRASIL. Lei n. 8981, de 20 de janeiro de 1995. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/L8981.htm>>

BRASIL, Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995. **Altera a legislação do imposto de rendadas pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/Legilacao/Leis/Ant2001/lei924995.htm>>. Acesso em 15 set. 2007.

BRASIL, Lei n. 9.317 de 05 de dezembro de 1996. **Dispões sobre o regime das microempresas e empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/ant2001/lei931796.htm>>. Acesso em: 28 ago. 2007.

BRASIL, Lei do ajuste Tributário n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei943096.htm>>. Acesso em: 26 jul. 2007.

BRASIL, Lei n. 9.532, de 10 de dezembro de 1997. **Altera a legislação tributária federal e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/ant2001/lei953297.htm>>. Acesso em: 26 jul. 2007.

BRASIL, Lei n. 9.715, de 25 de novembro de 1998. **Dispõe sobre as contribuições para Programas de Integração Social e formação de Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/ant2001/lei971598.htm>> Acesso em: 26 de jul. 2007.

BRASIL, Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária Federal.** Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/ant2001/Lei971898.htm>>. Acesso em: 09 jul. 2007.

BRASIL, Lei. N 9.732, de 11 de dezembro de 1998. **Altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e dá outras providências.** Disponível em:<<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/L9732.htm>>. Acesso em: 19 abr.2007.

BRASIL, Lei n. 10.684, de 30 de maio de 2003. **Altera a legislação tributária, dispões sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional de Seguro Social e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2003/lei10684.htm>>. Acesso em 09 jul. 2007.

BRASIL, Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003. **Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências.** Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2003/lei10833.htm>>. Acesso em: 26 jul.2007.

BRASIL, Lei n. 10.925, de 23 de julho de 2004. **Reduz as alíquotas de PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização de mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários e dá outras providências.** Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2003/lei10925/htm>>. Acesso em: 26 jul. 2007.

BRASIL, Lei Complementar n. 7, de 7 de setembro de 1970. **Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências.** Disponível em:< <https://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/lcp/lcp07.htm>>. Acesso em: 05 jun. 2007.

BRASIL, Lei Complementar n.70, de 30 de dezembro de 1991. **Institui a contribuição para o financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências.** Disponível em:<<https://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/lcp/lcp70.htm>>. Acesso em: 05 jun. 2007.

BRASIL, Lei Complementar n. 104, de 10 de janeiro de 2001. **Altera dispositivos da Lei n. 5172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.** Disponível em:<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp104.htm>. Acesso em: 26 jun. 2007.

BRASIL, Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003. **Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios**

e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em:<
<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lc116.htm>>. Acesso em: 24 set. 2007

BRASIL, Lei Complementar n. 118, de 09 de fevereiro de 2005. **Altera dispositivos da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário nacional.** Disponível em:< <http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lc118.htm>>. Acesso em 19 out. 2007.

BRASIL, Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999.Alterada pela Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007.** Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leiscomplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em: 26 ago. 2007.

BRASIL, Lei Complementar n. 126, de 28 de novembro de 2003. **Dá nova redação ao Capítulo III, Título IV, do Livro II, e acrescenta artigo nas disposições transitórias da consolidação das leis tributárias do município, instituídas pela lei complementar n.7/97, relativos ao imposto sobre serviço de qualquer natureza.**Disponível em:<<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lc12603/htm>>. Acesso em: 28 jun. 2007.

BRASIL, Medida Provisória n. 135, de 30 de outubro de 2003. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.** Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/srf.www/Legislacao/MPs/2003/mp135.htm>.
Acesso em: 19 out. 2007.

BRASIL, Portaria n. 992, de 25 de outubro de 1995. **Visa normatizar e uniformizar os procedimentos relacionados às empresas prestadoras de serviços de segurança privada, às empresas que executam serviços de segurança orgânica e, ainda, aos planos de segurança dos estabelecimentos financiados.** Disponível em:<http://www.mariz.eti.br/Port_992.htm>. Acesso em: 01 dez. 2007.

BRASIL, Portaria n. 029 - DMB , de 28 de outubro de 1999. **Aprova as normas para a fiscalização das atividades com produtos controlados pelo Exército, por parte de empresas e órgãos que executam serviços de vigilância e de transporte de valores.** Disponível em: <<http://www.mj.gov.br/senasp/tributacao/MJ51C5BF609PTBRNN.htm>>. Acesso em 17 de abr. de 2007.

CAMPOS, Cândido H. **Planejamento tributário: imposto de renda das empresas.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

CASSONE, Vittoio. **Direito tributário**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**: para uso dos estudantes universitários. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

CORRÊA, Alan César Monteiro. Planejamento Tributário: ferramenta estratégica da gestão empresarial. **Revista brasileira de contabilidade**, Brasília, Ano XXXV, n. 158, p. 57-73, março/abril 2006.

FIGUEIREDO, Danilo Prado. Contabilidade na Construção Civil. **Portal da classe contábil**. São Paulo, 06 abril 2006. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/s.php?id=886>>. Acesso em: 11 fev. 2007.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Atlas, 2003.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Direito tributário**: para os cursos de Administração e Ciências Contábeis. 4. ed. São Paulo: 2005.

FAVERO, Hamilton Luiz et al. **Contabilidade teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Mini aurélio século XXI**. 5. ed.. Rio de janeiro: Nova Fronteira, 2004.

FRANCESCHINI, Luiz Fernando. **Boletim online da franceschini associados**. Disponível em: <<http://www.franceschinionline.com/2006/pub/informativo/informativoALL.asp?mes=2>> Acesso em: 12 set 2007.

FRANCO, Vera Helena de Mello.; CARAZZA, Roque Antônio. **Código Comercial, Código Tributário Nacional e Constituição Federal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1993.

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

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento fiscal e interpretação da lei tributária**. São Paulo: Dialética, 1998.

GRISARD, Luis. **Contribuições sociais - noções iniciais**. 11 jan. 2002. Disponível em: <<http://www.direitonet.com.br/artigos/x/54/22/542/>> Acesso em: 30 set. 2007.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 15. ed. São paulo: Atlas,2006

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Célso H. **Imposto de renda das empresas: interpretação e prática**. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. **Carga tributária 2005**. Disponível em <http://www.ibpt.com.br/arquivos/estudos/2005__CARGA_TRIBUTARIA_BRASILEIRA.pdf>. Acesso em: 25 set. 2006.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: Imposto de Renda das Empresas**. 15. ed. São Paulo:Atlas, 2000.

MARTINEZ, Manuel Peres. O contador diante do planejamento tributário e da lei antielisiva. **Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário**. 26 ago. 2002. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br>>. Acesso em: 21 set. 2006.

MOREIRA, André Mendes. Elisão e Evasão Fiscal. Limites do planejamento tributário. **Revista associação brasileira do planejamento tributário**. Belo Horizonte, v.21, p. 11-17, mar.-abr. 2003.

MUNARETTO, Lorimar Francisco. A importância do planejamento tributário na gestão estratégica de custos em cadeias de valor. **Revista do conselho regional de contabilidade do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, v. 118, p. 73-82, 2004.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. São Paulo, ed. Saraiva, 1995.

NUNES, Carlos Mauritonio. **Vigilância patrimonial privada: Comentários à Legislação**. São Paulo: Ltr, 1996.

OLIVEIRA, Luis Martins de; et al. **Manual de contabilidade tributária**. 2. ed.. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, Luis Martins de; et al. **Manual de contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PARADA FILHO, Américo Garcia. **O planejamento tributário e a competitividade entre empresas**, Cosif Eletrônico, São Paulo, 16 março 2006. Disponível em: <<http://www.cosif.com.br>>. Acesso em: 21 ago. 2006

PÊGAS, Henrique Paulo. **Manual de contabilidade tributária**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2003.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. BEUREN, Ilse Maria (org.) São Paulo: Atlas, 2006.

RIBEIRO, Robson. **Planejamento tributário**. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/artigos/12865/> Acesso em: 12 set 2007.

ROCHA, Valdir de Oliveira. **Planejamento fiscal: teoria e prática**. São Paulo: Dialética, 1998.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

SILLOS, Lívio Augusto de. **Planejamento tributário: Aspectos teóricos e práticos**. São Paulo: atlas, 2005.

SILVA JÚNIOR, João Gomes. **Sistema Tributário Nacional**. 17 jun. 2003. Disponível em: <http://www.vemconcursos.com/opiniao/index.phtml?pagesub=5&page_id=1259> Acesso em: 26 set. 2007.

SILVA, Marise Borba de; GRIGOLO, Tânia Maris. **Metodologia para iniciação científica à prática de pesquisa e da extensão II**. Caderno Pedagógico. Florianópolis: Udesc, 2002.

SINDESP-BA, Sindicato das Empresas de Segurança Privada do Estado da Bahia. **Histórico das segurança privada**. Disponível em: <http://www.sindesp-ba.com.br/historico.html>>. Acesso em: 21 set. 2007.

TEIXEIRA ROCHA, Márcio Antônio. **Tributos**. 15 out 2003. Disponível em:<http://www.vemconcursos.com/opiniao/index.phtml?page_ordem=assunto&page_id=1391&page_print=1> Acesso em: 16 set. 2007.

VEIGA, Alexandre Zoldan; OLIVEIRA, Valcélvio Lourenzo. **Imposto de renda das empresas**. Apostila contabilidade Tributária II. Florianópolis: UFSC, 2007.

ZANLUCA, Júlio César. **Planejamento tributário**: Pague menos, dentro da lei!
Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm>. Acesso em: 25 set. 2007.