

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO PIAUÍ-UESPI  
UNIVERSIDADE DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS-CCSA  
COORDENAÇÃO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**KEYLA RAKEL DA CRUZ GONÇALVES**

**LEI COMPLEMENTAR 147/14 E MODALIDADES DE TRIBUTAÇÃO APLICADA  
ÁS PRESTADORAS DE SERVIÇO: UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE O  
SIMPLES NACIONAL E O LUCRO PRESUMIDO SOB A ÓTICA DO  
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

**TERESINA  
2017**

**KEYLA RAKEL DA CRUZ GONÇALVES**

**LEI COMPLEMENTAR 147/14 E MODALIDADES DE TRIBUTAÇÃO APLICADA  
ÁS PRESTADORAS DE SERVIÇO: UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE O  
SIMPLES NACIONAL E O LUCRO PRESUMIDO SOB A ÓTICA DO  
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Piauí-UESPI, Campus Poeta Torquato Neto, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora Profa. M.Sc. Amanda Raquel da Silva Rocha.

**TERESINA**

**2017**

**KEYLA RAKEL DA CRUZ GONÇALVES**

**LEI COMPLEMENTAR 147/14 E MODALIDADES DE TRIBUTAÇÃO APLICADA  
ÁS PRESTADORAS DE SERVIÇO: UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE O  
SIMPLES NACIONAL E O LUCRO PRESUMIDO SOB A ÓTICA DO  
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Piauí- UESPI, Campus Poeta Torquato Neto, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Aprovada em \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2017**

**BANCA EXAMINADORA**

---

Profa. Orientadora: M.Sc. Amanda Raquel da Silva Rocha

---

Professor examinador

---

Professor examinador

## **DEDICATÓRIA**

À todos aqueles que acreditaram em mim, em especial, minha mãe Antonieta Bezerra da Cruz, por ser meu porto seguro e minha inspiração aos meus filhos Isabelle Rakel e Stênio Filho pelo amor incondicional e a meu esposo Stênio Leite pelo companheirismo, compreensão e amor.

## **AGRADECIMENTOS**

Ao concluir esse curso estou vencendo mais uma etapa na minha vida e com profunda gratidão gostaria de agradecer:

A Deus pela oportunidade de viver e pela força e sabedoria a mim concedida, que se fizeram presentes em todos os momentos, transmitindo-me a segurança necessária para enfrentar os obstáculos do meu caminho.

A minha mãe Antonieta Bezerra da Cruz, por acreditar sempre em meus projetos e me incentivar para novas conquistas pelo seu amor e companheirismo em todas as etapas da minha vida por se tornar meu porto seguro.

A meus filhos Isabelle Rakel e Stênio Filho pelo qual luto todos os dias por oportunidades melhores na vida e por terem me ensinado o amor puro e verdadeiro de ser mãe.

A meu esposo Stênio Leite pelo companheirismo e compreensão e ajuda nesta etapa final do TCC vivenciando cada etapa e conquista ao meu lado, e pelo seu amor dedicado há todos os dias.

A meus irmãos Karla Rakel, Kalynny Kelly e Rildon Kelson por me motivarem a conquistar mas esse mérito da minha vida.

Em especial a Karla Rakel por suas correções e orientações.

A professora M.Sc. Amanda Raquel por me repassar seus conhecimentos e me motivar em cada correção e analise que eu seria capaz de chegar ao final desde curso.

À todos aqueles que de alguma maneira contribuíram na realização desse curso.

## RESUMO

A Lei Complementar nº123, de 14 de Dezembro de 2006, juntamente com suas alterações trouxe a promessa de um regime único diferenciado e favorecido a ser dispensado ás microempresas e empresas de pequeno porte e prestadoras de serviços no âmbito da União, dos Estados, do Distrito e dos Municípios, principalmente no que se refere à apuração e arrecadação de tributos. Com na promulgação da Lei Complementar nº147, de 7 de agosto de 2014, que alterou a LC nº123/06 incluir novas atividades empresarias que foram contempladas pela sistemática de recolhimento de tributos com base no Simples Nacional, como, por exemplo, atividades de empresas prestadoras de serviços. Nesse sentido, esse estudo visa abordar as alterações trazidas por essa última lei, a LC 147/14, afim de que a porta do planejamento escolher a forma de tributação mais adequada ás empresas prestadoras de serviço. Para tanto, foi realizado um estudo comparativo com base no lucro presumido versus o SIMPLES NACIONAL. E, de tal estudo, verificou-se o SIMPLES NACIONAL como o regime de tributação mais adequado.

**Palavra-chave:** Empresas prestadora de serviços. Planejamento Tributário Simples Nacional.

## ABSTRACT

Complementary Law No 123 of 14 December 2006, together with its amendments, has led to the promise of a single differentiated and favored regime to be dispensed with micro and small enterprises and service providers within the Union, Of the District and of the Municipalities, especially as regards the calculation and collection of taxes. With the enactment of Complementary Law No. 147 of August 7, 2014, which amended LC 123/06 to include new business activities that were contemplated by the collection system of taxes based on the National Simples, Activities of companies that provide services. In this sense, this study aims to address the changes brought by this last law, LC 147/14, in order to choose the most appropriate form of taxation for service providers. For that, a comparative study was carried out based on presumed profit versus SIMPLES NACIONAL. And from this study, SIMPLES NACIONAL was verified as the most appropriate taxation regime.

**Keyword:** Business services provider. National Simple Tax Planning.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>8</b>
<b>2 TRIBUTAÇÃO E OS REGIMES TRIBUTÁRIOS NACIONAIS.....</b>	<b>10</b>
2.1 TRIBUTOS.....	10
2.2 ESPÉCIES DE TRIBUTÁRIAS.....	11
2.2.1 Imposto.....	11
2.2.2 Taxa.....	11
2.2.3 Contribuição de melhoria .....	12
2.2.4 Contribuições Federais .....	13
2.2.5 Contribuição Social.....	14
2.3 FORMAS DE REGIMES TRIBUTARIOS.....	14
2.3.1 Lucro Real .....	16
2.3.2 Lucro Arbitrado .....	18
2.3.3 Lucro Presumido.....	19
2.3.4 Simples Nacional .....	20
2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....	23
2.4.1 Elisão .....	25
2.4.2 Evasão .....	26
2.4.3 Crimes Tributários .....	28
2.4.4 Economia Tributária.....	29
<b>3 A TRIBUTAÇÃO DAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS APÓS A LC 147/14 ..</b>	<b>30</b>
3.1 AS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS .....	30
3.2 TRIBUTAÇÃO DAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS .....	31
3.2.1 Tributação pelo Lucro Presumido .....	32
3.2.2 Tributação pelo Simples Nacional .....	33
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>36</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>38</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A monografia em questão trata de uma abordagem sobre a melhor modalidade de tributária para prestação de serviço após a LC 147/14. Todas as empresas são tributadas em diversos aspectos e em diversas situações. Na compra e na venda de um produto e na prestação de um serviço ou quando tem lucros no período. Os tributos incidentes, nessas situações, podem ser classificados como municipais estaduais e federais dependendo por qual instância eles são administrados. Existem ainda as obrigações acessórias que, embora não sejam tributos efetivos, são procedimentos a serem cumpridos que requeiram tempo, controle e até recursos financeiros. Em um cenário como esse, é natural que todas as empresas, de pequeno ou grande porte, tenham sempre que manter-se atualizadas perante a legislação tributária, tentando sempre que possível, e de forma legal, reduzir o impacto desses tributos nas suas finanças.

Para que as empresas possam se manter no mercado competitivo e com uma alta carga tributária, é preciso que haja um determinado programa de economia correto, objetivando alcançar ferramentas eficazes na redução de seus custos tributários para que ocorra uma economia de carga tributária, agindo assim dentro da legalidade e pagando menos tributos. Por isso, existem muitas empresas de serviços contábeis que estão se especializando sobre o assunto, com o intuito de contribuírem para o bom funcionamento e crescimento das empresas que a contratam.

Dessa maneira, o planejamento tributário possui um fundamental dever nas companhias, uma vez que ajuda na estratégia e nas finanças, adotando procedimentos legais, procurando a economia tributária.

Conforme a última pesquisa realizada pela OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico) o Brasil está entre os países com maiores cargas tributárias do mundo, ocupando a 14<sup>a</sup> posição.

Levando em consideração o nível de inflação e crise econômica em que o país se encontra as chances da elevada carga tributária existente no país aumentar ainda mais, é grande.

Nesse cenário, pode-se observar a importância do planejamento tributário, pois é com base nesse estudo feito na empresa que o profissional contábil poderá levar ao gestor qual a melhor forma desta ser tributada e quais os aspectos na

legislação vigente poderão ser usados a seu favor na ajuda a diminuir esta carga tributária.

Assim, é possível perceber que é de extrema importância este estudo para a sociedade e para a economia, tendo em vista que, com a diminuição desta carga é possível investimentos para o crescimento da empresa, aquecendo assim a economia e gerando assim novas possibilidades no mercado.

O presente estudo possibilitará novos horizontes para futuros planejamentos tributários que possam vir a existir, ajudando assim a ciência nas falhas que acontecem na maioria das escolhas no enquadramento de empresas na hora da tributação, tendo em vista toda a legislação que rege esta técnica.

Do exposto tem-se: qual a modalidade tributária, após a LC 147/14, que permite a menor carga tributária para os prestadores de serviços?

Nesse contexto, a presente pesquisa objetiva, de forma geral, aferir a valia do planejamento tributário para fins de diminuição de sua carga tributária.

Para que este seja alcançado, o pesquisador utiliza-se de objetivos específicos, quais sejam: evidenciar a valia do planejamento tributário; confrontar o planejamento tributário nos enquadramentos, Simples Nacional e Lucro Presumido demonstrar a escolha mais vantajosa para a instituição; dentre as alternativas legais de redução de carga tributária.

Os procedimentos utilizados foram pesquisa bibliográfica, documental; e adotou-se um estudo explicativo.

O presente trabalho foi dividido em três capítulos. O capítulo 1 apresenta o embasamento teórico, o que, aborda a importância do planejamento tributário, uma breve análise sobre a legislação tributária, uma concepção geral de Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional, destacando os tributos que incidem na empresa em análise. O capítulo 2 apresenta as tributações e os regimes tributários nacionais, tributos e espécies de tributação, formas de regimes tributários e planejamento tributário. O capítulo 03 apresenta a tributação das empresas prestadoras de serviços após a LC 147/14, tributação das prestadoras de serviços e a melhor modalidade de tributação após a LC 147/14.

## 2 TRIBUTAÇÃO E OS REGIMES TRIBUTÁRIOS NACIONAIS

As modalidades de tributação previstas em lei são aquelas que definem o modo de apuração e coleta das entidades. Ao se optar pelo regime de tributação é importante analisar sempre as vantagens e desvantagens que cada um traz para sua empresa, a fim de decidir qual o que melhor se encaixa para reduzir seu ônus tributário.

### 2.1 TRIBUTOS

Pode-se resumir o conceito de tributo, dizendo que é sempre um pagamento compulsório em moeda, na forma normal de extinção da obrigação tributária.

Entretanto, se autorizado por lei, o pagamento pode ser feito em outro valor que possa ser expresso em moeda. Por exemplo: o Decreto-lei n 1.766/80 autorizou o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) a receber imóveis em pagamento de débitos inscritos em dívida ativa e relativos ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), Taxa de Serviços Cadastrais, a Contribuição Sindical Rural, e à Contribuição do art.5 do Decreto-lei n 1.146/70 (1% -um por cento) para os exercentes de atividades rurais em imóveis sujeito ao ITR.

O CTN distingue ainda que não constitua sanção por ato ilícito, pois nesse caso o pagamento compulsório refere-se à multa por infração fiscal e não a tributo.

Dispõe ainda que o tributo só pode ser exigido por lei (princípio da legalidade, art.150, I, da CF) e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada. O fisco só pode agir na forma e nos estritos e nos estritos limites fixados em lei, sem o que haverá abuso ou desvio de poder.

Dispõe, ainda, a CTN:

“Art. 4 A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

- I- a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
- II- a destinação legal do produto da sua arrecadação”.

Logo, tributo é gênero e as espécies são impostos, taxa e contribuições. De acordo com os incisos I e II do art.4, a natureza jurídica específica do tributo, ou

seja, se é imposto, taxa ou contribuição, é determinada por seu fato gerador. Este é a concretização de determinado hipótese prevista na lei que faz nascer (gera) a obrigação de pagar o tributo. Por exemplo: a hipótese de incidência prevista na lei segue-se o mandamento: pague Imposto sobre Serviços (ISS).

Dessa forma, é irrelevante para determinar à natureza jurídica específica de um tributo a denominação adotada (por exemplo: Contribuição Social s/Lucro) ou a destinação do produto de sua arrecadação.

## 2.2 ESPÉCIES DE TRIBUTÁRIAS

Os tributos (gênero) se classificam científicamente em duas espécies: tributos não vinculados e tributos vinculados.

### 2.2.1 Imposto

É aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculada a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo.

Trata-se da espécie denominada IMPOSTO, definida no art. 16 do CTN:

Art.16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte. O imposto é de competência privativa, atribuída pela Constituição Federal, ou seja, é exclusiva da União ou dos Estados ou dos Municípios ou do Distrito Federal (arts. 153 a 155 da CF)

### 2.2.2 Taxa

Está definida nos arts. 77 e 78 do CTN e tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviços público, específico e divisível, prestado ou colocado à disposição do contribuinte (art.77).

Poder de polícia é a atividade da administração pública que limita e disciplina direito, interesse ou liberdade em razão do interesse público, concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção, do mercado, à tranquilidade pública ou ao respeito à prioridade e aos direitos individuais ou coletivos (art.78)

Assim, embora todo cidadão seja livre para estabelecer-se como uma indústria, não pode, entretanto, instalá-la em um bairro estritamente residencial. O poder da administração pública de limitar esse direito de instalar indústrias chama-se poder de política. Política, no caso, refere-se à possibilidade de fiscalizar e autorizar determinada atividade, limitando-se em razão do interesse público, relativo à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes etc. de conformidade com o art.78 do CTN.

Pelo serviço prestado pela administração pública de verificar as condições do local em que se pretende instalar uma indústria e por sua autorização para funcionamento, paga-se uma taxa. No caso da Prefeitura Municipal de São Paulo, a taxa de Licença de Instalação e Funcionamento (TLIF).

A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idêntico ao imposto, nem ser calculado em função do capital das empresas (parágrafo único do art.77)

### **2.2.3 Contribuição de Melhoria**

Essa contribuição é anterior à instituição das contribuições sociais. O art. 5 do CTN (Lei n 5.172/66) dispõe:

“Art.5 Os tributos são impostos, taxas e contribuição de melhoria”.

Logo, desde a edição do CTN (1966) já estava especificada como um tributo, diferente do imposto e da taxa, portanto uma terceira espécie.

O CTN dispõe que só podem ser cobrados se, em virtude de obra pública decorrer valorização imobiliária para o contribuinte (arts. 81 e 82):

“Art.81”. A constituição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

“Art. 82”. A lei relativa à contribuição de melhoria observa os seguintes requisitos mínimos:

- I-publicação previa dos seguintes elementos:
  - a) memorial descritivo do projeto;
  - b) orçamento do custo da obra;
  - c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;

- d) delimitação da zona beneficiada;
- e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas.

II- Fixação de prazo não inferior a 30(trinta) dias, para impugnação, pelos Interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

“III - regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.”

Em face das exigências do art.82, retro transscrito e pela possibilidade de impugnação pelos interessados de qualquer dos elementos previamente publicados, a constituição de melhoria, na prática, raramente é cobrada. Nas poucas vezes em que se tem tentado cobrá-la, o foi de forma ilegal, isto é, sem atender os requisitos mínimos do art.82.

#### **2.2.4 Contribuições Federais**

A CF, em seu art.149, dá competência exclusiva à União para instituir três tipos de contribuições: (a) sociais; (b) de intervenção do domínio econômico; (c) de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Essas contribuições são instrumentos de sua atuação nas respectivas áreas, e sua instituição deve observar as disposições dos arts. 146,III, E 150, I E III, da CF:

Portanto, só podem ser instituídas por lei complementar (146, III0, atendido, dessa forma, o princípio da legalidade (art. 150, I), sendo vedada a cobrança do tributo em relação a fatos geradores ocorridos entes do início da vigência da lei que houver instituído, ou seja, respeitado o princípio da irretroatividade da lei tributária (art.150, III,a).

A doutrina vem procurando demonstrar que essas contribuições são uma quanto espécie do gênero tributo, pois são prestações pecuniárias compulsórias e, portanto tributo, como definido no art. 3º do CTN.

Não obstante isso, a Receita Federal insiste em separar os tributos das contribuições. Para ela, tributos são os discriminados no Sistema Tributário Nacional (art.145 a 162 da CF), ou seja, impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Note, entretanto, que a competência da União para instituir contribuições é dada pelo art.149 da CF, portanto dentro do Capítulo I, Do Sistema Tributário Nacional.

Portanto, não pode haver dúvidas quanto ao fato de que as contribuições têm natureza jurídica tributária, pouco importante o fato de as contribuições sociais estarem previstas no art.195, a contribuição para o PIS/Pasep no art.239, a de intervenção no domínio econômico 4º do art.174, todos da CF, e a CPMF no art.74 do ADCT.

Ressalte-se que o art.4º CTN dispõe que a natureza específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação tributária, sendo irrelevantes a denominação adotada ou a destinação do produto de sua arrecadação.

Logo, o fato de serem denominadas contribuições e de o produto de suas arrecadações ter destinação específica não desnatura sua natureza jurídica tributária

### **2.2.5 Contribuição Social**

Considerada a quarta espécie do gênero tributo, a doutrina e a jurisprudência vêm analisando a relação custo/benefício para contribuinte verifica-se que ora seu impacto é de imposto, ora é de taxa, ou seja, é um tributo misto de imposto e taxa.

Por seu impacto, é uma espécie de tributo diferente daqueles definidos no art.5 do CTN.

Não se enquadra em nenhum das espécies definidas pelo CTN. Logo, é uma quarta espécie de tributo, que em razão da reflexibilidade direta ou indireta ao contribuinte, tem o impacto de imposto ou taxa. Que pertence ao gênero tributo, não há dúvida.

Nota-se, entretanto, na legislação federal, a tendência de referir-se a “tributos e contribuição sociais”, que vem sendo acompanhada pela jurisprudência”.

## **2.3 FORMAS DE REGIMES TRIBUTÁRIOS**

### **2.3.1 Lucro Real**

As empresas sujeitas ao regime de apuração pelo lucro real, como já se disse, devem manter escrituração contábil.

Uma vez apurado o resultado contábil, dele são deduzidos os valores referentes a provisão para o IR e a CSL. O saldo restante é denominado para legislação comercial de lucro líquido, ou seja, do resultado econômico, abatidas as provisões para os tributos diretos, que fica à disposição dos sócios ou acionistas para deliberarem sobre sua destinação.

É de boa norma de administração e de prudência que se reserve parte desse lucro líquido para reforçar o patrimônio da empresa, permitindo assim que ela mantenha essa parte do resultado econômico obtido em seu poder para dar-lhe maior porte.

O lucro real, conforme determina o art.247 do IRR, é o lucro líquido (contábil) do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do IR.

Logo, o lucro real só pode ser determinado pela escrituração contábil.

A denominação de lucro real para uma apuração eminentemente fiscal é, na prática, para dizer o menos, inadequada.

Real da a ideia de verdadeira, que, no caso, é o o resultado econômico positivo receita maior do que despesas.

Na prática, verifica-se que, as vezes, a empresa tem um resultado econômico negativo (prejuízo), mas a legislação do IR manda adicioná-la de diversos valores que considera não dedutíveis.

Assim de um prejuízo econômico-resultado econômico, contábil, verdadeiro apura-se um lucro real mediante adição de despesas ao resultado negativo, tornando-se positivo. Nada mais irreal.

Reintegrando o conceito de Lucro Real como lucro líquido do exercício logo após serem deduzidas as adições, exclusões e compensações que devem estar constando na legislação tributária. Rossetti et al. (2008) reintegram esse conceito ao relatarem que o Lucro Real é o resultado obtido líquido do período (lucro ou prejuízo) da empresa.

Após todas as adições, previstas no art. 249 do RIR/99, exclusões e compensações, que estão previstas no art.250 do RIR/99, deverá ser aplicado ainda a alíquota do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, que é de 15% sobre o lucro real então obtido. Ainda existe o fato de que a parcela do lucro real que ultrapassar ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pela quantidade de meses do referido período de apuração, esta sujeita à incidência

de adicional de IRPJ a alíquota de 10%. É obrigatório o pagamento do IRPJ com base no lucro real por parte das pessoas jurídicas mencionadas no art. 14 e em seus incisos, como normatiza a Lei nº 9.718/98.

A referida lei trata das pessoas jurídicas cuja receita total no ano calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses. Além do IRPJ e da CSLL, é imprescindível denotar todos os demais impostos que irão incidir no regime de tributação no lucro real. O PIS/PASEP e a COFINS são alguns desses impostos. Conforme esta disposta nas leis dos referidos tributos, na modalidade de tributação lucro real os mesmos possuem incidência não cumulativa. É importante ressaltar que essas condições devem ser observadas detalhadamente, pois interferem de forma direta no valor do imposto a pagar das contribuições.

Vale salientar ainda que a apuração dos impostos citados acima será feita mensalmente. O ICMS é o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviço, de origem estadual, sendo instituído pela Lei nº 7.547, de 27 de janeiro de 1989. O seu fato gerador ocorre no instante em que a mercadoria sai da empresa. Oliveira et al. (2004, p.81) complementa que, a base de cálculo do ICMS “é o valor da operação com mercadorias, incluindo importâncias acessórias, tais como, seguros e fretes pagos pelo comprador, excluindo os descontos incondicionais”. No que se referem às alíquotas, os arts. 23, 23-A e 23-B da Lei 4.257/89 descreve que no Estado do Piauí podem ser de 4%, 12%, 17%, 19%, 20%, 21%, 25%, 27%, 29% ou 30% dependendo do caso que esteja ocorrendo.

O ISS (Imposto Sobre Serviço) conforme Oliveira et al. (2004, p. 74) “é um tributo de competência dos municípios, que incide sobre os serviços prestados pelas empresas, pessoas jurídicas e ou pelos profissionais autônomos, desde que o fato gerador do serviços já não seja de competência tributária do estado ou da união.

O ISS possui como fato gerador a prestação de serviços de qualquer natureza. As alíquotas do ISS são fixadas pelos municípios, sendo que conforme normatiza a LC nº 116/2003 os municípios são livres para estabelecer alíquotas entre 2% e 5%.

Existem também as contribuições sociais. Têm-se o INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social) que é de responsabilidade das pessoas jurídicas. As empresas deverão contribuir sobre a folha de salário de seus empregados conforme normatiza a Lei nº 8.212/91 com alíquotas que variam de 8% a 20%. E existem as

contribuições que integram o valor total do INSS. A primeira é a contribuição de outras entidades ou de terceiros que são geralmente de 5,80% (SENAI, SESC, SESI, etc.). No cálculo das contribuições para outras entidades cada instituição deverá enquadrar-se em um dos FPAS (Fundo da Previdência e Assistência Social) que estarão disponíveis e irá saber qual o percentual de recolhimento a que estará sujeita.

E por ultimo existe o Risco de Acidente do Trabalho (RAT) que são de 1%, 2% ou 3% que varia de acordo com o grau de risco, somado ainda do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) que se trata de um multiplicador e varia de 0,5 a 2 pontos a ser aplicado sobre as alíquotas do RAT. É calculado sempre em cima dos dois últimos exercícios de todo o histórico de accidentalidade e de registros acidentários da Previdência Social, por empresa, ou seja, quanto maior for o numero de acidentes registrados na instituição, maior será seus pontos.

Além do INSS, outra contribuição social é o FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) que se caracteriza por ser um depósito realizado por toda empresa e que deve ser efetuado todo mês. Possui como finalidade um seguro no caso de demissão sem justa causa para os funcionários contratados pelo regime CLT, sendo utilizada também como uma forma de poupança. Fabretti (2013, p. 174) destaca que o “empregador deve recolher ao FGTS 8% de remuneração mensal do empregado, em conta deste, na Caixa Econômica Federal (CEF)”.

A opção tributação pelo lucro real acontecerá logo após o pagamento do primeiro Documento de Arrecadação da Receita Federal (DARF) da empresa no mês de Janeiro, ou no primeiro mês de movimentação em caso de empresa em inicio de atividade, lembrando que, esta opção é irretratável para o restante do ano calendário.

A respeito da forma de apuração dessa modalidade de tributação, ela pode ser executada de duas maneiras: Lucro Real Trimestral ou Lucro Real Anual. Na trimestral, o balanço é efetuado no final de cada trimestre, ou seja, 31 de Março, 30 de Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro. Após serem estudadas as adições e exclusões, será calculado o IR e a CSLL. Já no Lucro Real Anual as instituições deverão apurar os impostos todo o trimestre. No entanto, os recolhimentos dos tributos devem ser efetuados todos os meses.

### 2.3.2 Lucro Arbitrado

É uma faculdade do fisco, prevista para os casos em que a pessoa jurídica não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais; deixa de elaborar as respectivas demonstrações financeiras; tem sua escrituração desclassificada pela fiscalização; optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido, ou, ainda, se não mantém arquivo do documento. Em qualquer dessas hipóteses, o fisco poderá arbitrar o lucro, cujas regras de arbitramento estão se tornando cada vez mais severas.

A autoridade tributária poderá fixar o lucro arbitrado por um percentual sobre a receita bruta, quando conhecida, ou com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido em períodos-base anteriores.

O arbitramento do lucro não exclui a aplicação de penalidades cabíveis.

Segundo Fabretti (2013, p.264), “o lucro arbitrado é uma prerrogativa do fisco. Este poderá arbitrar o lucro na formada lei, nas hipóteses em que a escrituração contábil e fiscal do contribuinte for desclassificada”. Assim, Lucro Arbitrado pode ser definido como uma forma de tributação criado em razão de empresas que possam vir a descumprir exigências feitas pelo fisco.

O art. 530 do regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000 de 1999) detalha as hipóteses em que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal; II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real; III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido; V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398); VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas

utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Assim, caso aconteça algumas das hipóteses citadas acima, o lucro poderá ser arbitrado pela própria pessoa jurídica, quando souber o valor da sua receita bruta. Entretanto a maior solicitação de arbitramento de lucro é feita pelo Fisco. Pêgas (2008, p.444) completa relatando que “quando a receita bruta for conhecida, o lucro arbitrado, para fins de IR, será determinado mediante aplicação de 20%”. E caso a receita bruta não seja reconhecida o fisco possibilita o uso de uma entre as oito alternativas de cálculo que se encontra no art. 535 do RIR/99. Dessa forma, Fabretti (2013, p. 267) esclarece completando que “sobre a base de calculo apurada por um dos índices de arbitramento retro indicados aplica-se a alíquota de 15% do IR, mais o adicional, se devido, bem como, a alíquota de 9% para o CSLL”.

### **2.3.3 Lucro Presumido**

Para Neves e Viceconti (2004, p.643),lucro presumido é “uma modalidade optativa de apurar o lucro, e consequentemente, o imposto de renda das pessoas jurídicas que, partindo dos valores globais da receita, presume o lucro a ser tributado”. Existem dois conceitos para a expressão lucro presumidos. O lucro presumido pode ser entendido como uma forma de tributação e, também como a base de calculo utilizada para apuração do imposto de Renda devido pelo contribuinte que optar por essa forma de tributação.

Conforme Carneiro (2013),o lucro presumido atinge dois tipos de tributos: o Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL),apurados trimestralmente. Ainda segundo Carneiro (2013, p. 440) “A característica desta modalidade é de que elas são aplicadas sobre um lucro que se presume, que constituirá a base de cálculo do IRPJ e da CSLL”.

Sendo assim, verifica-se que o lucro presumido é uma espécie de regime tributário estabelecido e normatizado por meio de dispositivos legais no que se refere á opção de cálculo, por exemplo. Através da sistemática do lucro presumido e da receita bruta auferida pela pessoa jurídica, consegue-se aferir a base de calculo e, por fim, o valor do imposto de renda devido.

Lucro presumido como o próprio nome já diz possui como base de calculo a presunção. Pêgas (2008, p.404) define lucro presumido como “uma forma de

tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável de IR e CSLL. Com isso estes tributos são calculados por um resultado estimado, encontrado através de percentuais definidos em lei". Conforme menciona a Lei 12.814/2013 no seu art. 13, poderão optar pelo lucro presumido, A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Alguns requisitos são necessários para a pessoa jurídica poder escolher o lucro presumido. O primeiro requisito é que não estejam obrigadas ao regime de tributação lucro real em função da atividade que exerce ou da sua constituição societária ou natureza jurídica. A lista das pessoas jurídicas que estão obrigadas a optar pelo lucro real encontra-se disponível no site do portal tributário. A base de cálculo será obtida de acordo com a aplicação dos percentuais estabelecidos no art.15 da Lei nº 9.249/95, que variam conforme a atividade da instituição, sendo calculados sobre a receita bruta auferida no trimestre, e ainda acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital. Os percentuais de presunção são 1,6%, 8%, 16%, 32%. Os impostos que sofrem alteração de acordo com o regime de tributação e que precisam de novos esclarecimentos são o PIS e a COFINS. Os demais impostos serão tratados da mesma forma por essa modalidade de tributação.

No Lucro Presumido a alíquota do PIS que incide sobre o faturamento é de 0,65%, já a da COFINS é de 3%, sendo que os mesmos possuem incidência cumulativa. Dessa forma, o PIS e o COFINS não poderão se compensar de créditos das entradas das mercadorias ou prestação de serviços, portanto, serão sanadas no seu valor integral após a aplicação da referidas alíquotas.

#### **2.3.4 Simples Nacional**

No regime tributário conhecido como Simples Nacional, há normas simplificadas no cálculo e recolhimento de tributo (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, Contribuições Previdenciárias, alcançando também o ICMS e o ISS) das microempresas e empresas de pequeno porte.

Nem toda empresas podem optar pelo Simples, a primeira barreira é em relação á receita bruta anual, que deve restringir-se ao teto de R\$ 3.600. OOO anuais (valor vigente para opção em 2013).

Determinadas atividades ou formas societárias estão vedadas de adotar o Super Simples - dentre essas vedações, destacam-se:

- 1) pessoas jurídicas constituídas como cooperativas(exceto as de consumo);
- 2) empresas cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- 3) pessoas jurídicas 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 receita.

Ficaram fora vedação ao regime, as empresas de serviços contábeis, que poderão ser optantes pelo Simples Nacional.

Poderá optar pelo Simples Nacional a parti de 01/01/2015 a ME ou EPP que exerça as seguintes atividades.:

- 1) Tributadas com base nos Anexos I ou a II da LC 123/2006:

- 1.1) Produção e comércio atacadista de refrigerantes

A ME e EPP envasadora de refrigerantes que venha optar pelo Simples Nacional permanece obrigada a instalar equipamentos de contadores de produto, de embalagem e sua marca comercial, na forma disciplina pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

- 2) Tributadas com base no Anexo III da LC 123/2006:

- 2.1) Fisioterapia

- 2.2) Corretagem de seguros

2.3) Corretagem de imóveis de terceiros , assim entendida a receita relativa á intermediação na compra, venda, permuta e locação de imóveis

2.4) Serviços prestadores mediante locação de bens imóveis próprios com a finalidade de exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stand, quadras de esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos no negócios de qualquer natureza.

- 3) Tributada com base no Anexo IV da LC 123/2006:

- 3.1) Serviços Advocatícios

Constará de Resolução a ser publicada oportunamente as seguintes atividades, que também poderão optar pelo Simples Nacional a parti de 01/01/2015:

1) Tributadas com base no Anexo III da LC 123/2006:

- Serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, na modalidade fluvial, ou quando possuir características de transporte urbano ou metropilotano ou realizar-se sob fretamento continuo em área metropolitana para trabalhadores (retirando-se o ISS e acrescentando-se o ICMS)

2) Tributos com base no Anexo VI da LC 123/2006:

- Medicina, inclusive laboratorial e enfermagem
- Medicina veterinária
- Odontologia
- Psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia e de clínicas de nutrição, de vacinação e bancos de leite.
- Serviços de comissária, de despachante, de tradução e de interpretação.
- Arquitetura, engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, desing, desenho e agronomia.
- Representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros.

Perícia, leilão e avaliação.

- Auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração.
- Jornalismo e publicidade.
- Agenciamento, exceto de mão-de-obra.
- Outras atividades do setor de serviços que tenham 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 sujeira à tributação na forma dos Anexos.

III IV ou V da LC 123/2006.

O novo ANEXO VI da LC 123/2006, vigente a partir de 01/01/2015, prevê alíquotas entre 16,93% e 22,45%.

#### MEI- CONTRATAÇÃO POR EMPRESAS

A empresa que contrata o MEI para prestação serviços diferentes de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos, não está mais obrigada ao registro na GFIP e ao recolhimento da cota

patronal de 20%(o art.12 da LC 147/2014 revogou retroativamente essa obrigatoriedade).

Todavia, quando houver os elementos da relação de emprego, o MEI deverá ser considerado empregado para todos os efeitos.

Adicionalmente, a resolução ratifica que o MEI não pode prestar serviços na modalidade de cessão de mão-de-obra.

## 2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Desde os primórdios o homem tomou ciência da necessidade de se planejar tanto na sua vida pessoal como no seu trabalho, observando assim uma eficiente técnica na busca pela melhoria de suas mais variadas atividades diárias, gerando assim durante anos, uma consolidação do fato de que qualquer que seja atividade a ser exercida é necessário que se haja um plano para com a mesma.

Na contabilidade não seria de forma diferente. Sendo a contabilidade a ciência que estuda o patrimônio da entidade e suas alterações praticando as funções de orientação, controle e registro dos atos e fatos da mesma, o planejamento nessa área é indispensável devido o elevado trabalho com números e as responsabilidades que os mesmos possuem para com a empresa em questão como: números de receitas, lucros, custos, despesas, impostos, taxas, contribuições, exclusões e adições e entre muitos outros.

A tributação no Brasil atua de forma bastante errônea cobrando impostos abusivos sem que haja uma contrapartida digna. O IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário) realizou um estudo em que ele reuniu os 30 países com as cargas tributárias mais alta e relacionou a apuração de impostos com os benefícios que a população recebia, utilizando o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH). Após o estudo foi possível chegar ao resultado de que o Brasil ocupa a última colocação no Ranking. Portanto, a única alternativa legal que a empresa possui é focar em um trabalho de planejamento tributário que Fabretti (2013, p.08) consiste em:

O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se planejamento tributário. Para que o planejamento tributário sirva de forma eficiente para a empresa que a esta

solicitando é imprescindível que se tenha um amplo estudo da legislação tributaria. O conceito dado pelo CTN (Lei nº 5.172/66) em seu art. 96 configura-se da seguinte maneira: Art. 96. A expressão legislação tributaria compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Sendo assim, o planejamento tributário consiste também em um forte estudo da legislação tributaria vigente no Brasil, com o objetivo de buscar e encontrar saídas para que uma menor carga tributária atinja a empresa. Quando realizado antes da ocorrência do fato gerador do tributo (preventivo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributaria dentro da legalidade. Ao ponto de vista de Oliveira et al. (2009, p. 189): O planejamento tributário realizado antes da ocorrência do fato gerador é conhecido como elisão fiscal, sendo uma fase multidisciplinar, pois importa em estudos e planos de ação realizados por vários profissionais – como: contadores, advogados, engenheiros, economistas e administrativos que organizam os negócios da empresa – ou pessoa física, de modo a diminuir ou zerar o ônus econômico dos tributos ou mesmo de modo a evitar certas obrigações tributarias acessórias. Por meio da ação conjunta desses profissionais, quando se trabalha o planejamento tributário, busca-se promover menor impacto no fluo de caixa da empresa.

Toda técnica de organização preventiva de negócios, que tenha como objetivo a busca por uma economia licita de tributos seja evitando a incidência, seja reduzindo a alíquota ou a base de cálculo, pode ser considerada como formas de planejamento tributário. O planejamento tributário pode ser dividido em dois tipos: O planejamento tributário estratégico e o planejamento tributário operacional. O estratégico está relacionado com a mudança de algumas características estratégicas da empresa, tais como: estrutura de capital, localização geográfica, contratação de mão de obra, terceirização de determinadas operações, entre outras. Já o operacional, este se refere aos procedimentos que já são prescritos pelas normas ou pelo costume, seja em relação à forma de tributação das operações ou até mesmo à forma de contabilizar determinada ocorrência.

Além da alta carga tributaria que opera no Brasil, ainda existe causas externas ao ônus tributário que leva a empresas terem suas cargas tributaria elevadas como Impostos indevidos, uso errado das leis que vigoram a área em que a empresa atua e a falta de capacitação e compromisso por parte do profissional

responsável. Assim, a parti de um planejamento executado de forma eficiente a empresa não somente ira diminuir sua carga tributaria como também poderá preparar a economia ganha com a elisão fiscal para investimentos futuros de acordo com suas tomadas de decisões caso a empresa desejar.

Portanto o planejamento tributário possui uma importância na vida de uma entidade, sendo assim, indispensável. Por outro lado é de extrema importância que a empresa escolha um profissional capacitado para realiza-lo, pois o perigo do mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a diminuição do ônus tributário descumprindo determinações legais, classificadas como crime de sonegação fiscal (Lei nº 8.137/90), em outras palavras, pode ser entendido como todo ato ou omissão que tende a evitar, reduzir ou retardar o pagamento de um tributo. Sendo assim, é possível concluir que o planejamento tributário é um elemento importante que deve ser inserido na gestão empresarial e proceder a qualquer novo negócio ou alteração empresarial, tendo em vista que investimentos futuros utilizando economias atingidas a parti de elisão fiscal podem decidir novos rumos da empresa no mercado que se torna cada vez mais competitiva a cada ano que se passa.

#### **2.4.1 Elisão**

A elisão fiscal configura-se em num planejamento que utiliza métodos legais para diminuir o peso da carga tributária num determinado orçamento. Respeitando o ordenamento jurídico, o administrador faz escolhas prévias (antes dos eventos que sofrerão agravo fiscal) que permitem minorar o impacto tributário nos gastos do ente administrado.

O planejamento tributário é a atividade preventiva que estuda a priori os atos e negócios jurídicos que o agente econômico (empresa, instituição financeira, cooperativa, associação etc.) pretende realizar.

Sua finalidade é obter a maior economia fiscal possível, reduzido a carga tributaria para o valor realmente exigido por lei.

Deve-se pesquisar, antes de cada operação, suas consequências econômicas e jurídicas, porque uma vez concretizadas, considera-se ocorrido o fato gerador e existente seus efeitos (art. 116 do CTN),surgindo a obrigação tributaria.

Portanto, deve-se estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou a existência de lacunas na lei, que possibilitem realizar essa operação da forma menos onerosa possível para contribuinte, sem contrariar a lei.

A economia tributária resultante da doação da alternativa legal menos onerosa OUA lacuna da lei denomina-se elisão fiscal.

Portanto, a elisão fiscal é legítima e licita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei.

É dever de todos de todo administrador maximizar os lucros e minimizar as perdas. Por essa razão, o planejamento tributário é um instrumento tão necessário para ele quanto qualquer outro planejamento, seja de marketing, de vendas, de qualificação de pessoal, de comércio exterior etc.

Além do mais, o planejamento tributário é a forma que os agentes econômicos têm de ver respeitada sua capacidade contributiva, que é princípio geral de direito tributário (art.145, III, 1 da CF)

Às vezes, o governo tenta para a sociedade falsa ideia de que o planejamento tributário é algo que prejudica os pais, o que, no mínimo, é uma postura lamentável.

A verdade é que as alterações na legislação tributária são feitas quase que semanalmente, de forma torrencial, usando e abusando da edição e reedição de medidas provisórias, uso e abuso que vem sendo tolerado, de forma inexplicável, pela Legislação e pelo Judiciário.

Essas constantes alterações geram confusão e insegurança jurídica. Além disso, essa legislação se contradiz, com frequência, em muitos pontos, produzindo diversas alternativas e abrindo lacunas na lei.

Se o agente econômico não for bem assessorado na parte jurídica e contábil, ele não conseguira cumprir as infundáveis exigências detalhistas da lei.

Sem um bom planejamento tributário, será muito difícil competir num mercado globalizado e garantir um bom retorno para o capital investido.

#### **2.4.2 Evasão**

A evasão fiscal ou sonegação, como é comumente conhecida, é um problema tão antigo quanto os impostos em si. Sua ocorrência traz fortes implicações para o funcionamento do sistema tributário e da economia como um todo. Além de ser um

dos principais problemas que as administrações tributárias enfrentam, tal fenômeno afeta a eficiência econômica, reduz a equidade tributária e compromete as ações de política econômico-tributária.

É o uso de meios ilícitos para evitar o pagamento de taxas, impostos e outros tributos. Está prevista e capitulada na Lei nº 8.137/90 que trata dos crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo. A citada lei define que constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo mediante as condutas discriminadas no seu texto, das quais podemos ressaltar as seguintes:

- Omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo a operação tributável;
- Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- 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;
- Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo.

Posteriormente, a Lei nº 9.249/95 dispôs em seu art .34:

Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 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 nº 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.

O crime de sonegação fiscal cabe as pessoas que tem a intenção de fraudar

Ou esconder a verdade, falsificando ou adulterando documentos e informações prestadas. Tem-se, pois, que a fraude não é ato lícito, pois o contribuinte age deliberadamente contra os ditames legais com o objetivo de fugir do

ônus tributário, mediante distorção abusiva das formas jurídicas ou pelo ato simulado, assim não é instrumento de planejamento tributário, dado que para haver a legítima economia de tributos, faz-se necessário que o contribuinte adote um procedimento permitido pela legislação pertinente, que evite a ocorrência do fato gerador ou adote uma alternativa também legal para reduzir a carga tributária.

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

Pela primeira furtar-se o pagamento, já que tendo a lei atuado, nasceu a obrigação tributária; pela segunda, evita-se o pagamento, impedindo a incidência da lei. Assim

- Definiu-se ilicitude da primeira e a licitude da segunda nascida da obrigação tributária.

#### **2.4.3 Crimes Tributários**

A anistia regulada nos art.180 a 182 do CTN não abrange os atos qualificados pela legislação tributária como crimes ou contravenções (Lei n°8.137, de 27-12-90, que define os crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo; Lei n°8.866/94, que estabelece a figura do depositário infiel em matéria tributária etc.).

Os atos praticados pelo sujeito passivo contribuinte ou responsável, ou ainda por terceiro que procure beneficiar o sujeito passivo, de forma dolorosa, Ito é, intencional, visando causar prejuízo aos cofres públicos, seja sob a forma de sonegação, fraude, simulação, contrabando, descaminho, apropriação indébita, conluio etc.; são regulados pelas leis penais, formando assim a legislação referente ao Direito Penal Tributário.

O Direito Penal Tributário possui institutos e figuras jurídicas tipificadas em sua extensão legislação e os crimes e contravenções regulados por ele não são objeto da anistia referida nos arts.180 a 182 do CTN.

#### 2.4.4 Economia Tributária

O termo “economia tributária” relaciona-se à obtenção, de forma lícita (legal, dentro da lei), de redução do pagamento de um ou mais tributos devidos pelo contribuinte.

O nível de tributação sobre os produtos e serviços no Brasil é absurdo, chegando a inviabilizar vários negócios. A frase mais adequada desta situação é “aqui criamos tributos e na China e no Chile criam-se empregos... “Dai a necessidade imperiosa de buscar por economia tributária.

(Portanto, é imprescindível que os gestores empresariais se debrucem em alternativas para minimizar a carga fiscal sobre suas operações, visando oferecer preços internacionais de produtos similares), sob pena de “entregar de bandeja” os negócios aos concorrentes mais afortunados estes, simplesmente por não estarem produzindo no Brasil, têm vantagem competitiva em comparação com as empresas tupiniquins.

Observe-se, ainda, que a tributação não alcança somente produtos, serviços e operações, mas também a renda e salários. Veja no meu estudo “Cálculos de Encargos Sociais e Trabalhistas, que um salário hora pode chegar a ter 96,75% de incidência fiscal, trabalhista e previdenciária sobre seu valor nominal”.

A atividade que gera economia tributária denomina-se “planejamento fiscal”. Importante esclarecer que se o contribuinte pretende diminuir os seus encargos tributários, poderá fazê-lo legal ou ilegalmente. A maneira legal chama-se elisão fiscal ou economia legal (planejamento tributário) e a forma ilegal denomina-se sonegação fiscal.

Um exemplo de economia tributária é a obtenção da redução dos encargos devidos ao governo no faturamento (receita) empresarial. No Brasil, há 3 sistemas de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional. Caso tenha a possibilidade de optar pelo sistema mais econômico (Simples Nacional), poder-se-á obter significativa econômica de pagamento de tributos sobre o faturamento (ICMS, IPI, PIS E COFINS) e também sobre o lucro (IRPJ E CSLL).

Outra hipótese que deve ser considerada pelo contribuinte é a utilização de benefícios e incentivo fiscais previstos na legislação, como o ressarcimento do PIS e COFINS ao exportador, utilização do regime Drawback, etc.

### **3 A TRIBUTAÇÃO DAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS APÓS A LC 147/14**

A Lei Complementar nº147, de 7 de agosto de 2014, com efeitos legais a partir de 1º de janeiro de 2015, altera a Lei Complementar n/123, de 14 de Dezembro de 2006 (lei que instituiu o Simples Nacional) e da outras providencias , como, por exemplo, a inclusão de novas atividades no sistema unificado de apuração e arrecadação de tributos e a criação do Anexo VI.

Segundo informativo do site da Receita Federal do Brasil, a inclusão de nova atividade e a criação do Anexo VIU da LC n/123/06 são duas das principais mudanças ocorridas na lei que estabeleceu o Estatuto da Micro e Pequena Empresa e o Simples Nacional.

Em concordância com o site da RFB, o mais novo Anexo VI, com vigência a parti de 1º de janeiro de 2015, tributara a maior parte das novas atividades do setor de serviços incluídas no Simples Nacional.

O Anexo VI onerará os contribuintes por meio de uma tabela de alíquotas progressivas, em função da receita bruta auferida em meses anteriores. De acordo com a tabela do referido anexo, a alíquota varia entre 16,93% e 22,45%.

#### **3.1 AS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS**

São consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.

Consideram-se ainda prestações de serviços a título oneroso:

Ressalvado o disposto no n.º 1 do artigo 26.º, a utilização de bens da empresa para uso próprio do seu titular, do pessoal, ou em geral para fins alheios à mesma e ainda em sectores de atividade isentos quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto;

As prestações de serviços a título gratuito efetuado pela própria empresa com vista às necessidades particulares do seu titular, do pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma;

A entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda com materiais que o dono da obra tenha fornecido para o efeito, quer o empreiteiro tenha fornecido, ou não, uma parte dos produtos utilizados.

- São equiparadas a prestações de serviços a cedência temporária ou definitiva de um jogador, acordada entre os clubes com o consentimento do desportista, durante a vigência do contrato com o clube de origem e as indemnizações de promoção e valorização, previstas no n.º 2 do artigo 18.º do regime jurídico do contrato de trabalho do praticante desportivo, aprovado pela Lei n.º 28/98, de 26 de Junho, devidas após a cessação do contrato.

- Quando a prestação de serviços for efetuada por intervenção de um mandatário agindo em nome próprio, este é, sucessivamente, adquirente e prestador do serviço.

- O disposto nos nºs 4 e 5 do artigo 3.º é aplicável, em idênticas condições, às prestações de serviços.

- No que se (refere ao disposto na alínea c) do n.º 2, a Direção-geral dos Impostos pode excluir do conceito de prestação de serviços as operações em que o fornecimento de materiais pelo dono da obra seja considerado insignificante.

### 3.2 TRIBUTAÇÃO DAS PRESTADORAS DE SERVIÇO

Em regra, as empresas prestadoras de serviços estão sujeitas ao recolhimento dos seguintes tributos: (I) PIS, (II) COFINS, (III) IRPJ, (IV) CSLL, (V) contribuições previdenciárias, (VI) ICMS (sobre atividade de transporte intermunicipal e telecomunicações) e, obviamente, (VII) ISS. Sobre os tributos federais (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL).

O ISS é o imposto típico das empresas prestadoras de serviços. Ele incide sobre os serviços listados na Lei Complementar nº 116, de 2003. Suas alíquotas podem variar entre 2% e 5%, a depender do tipo de serviço e do município em que a empresa estiver estabelecida ou prestar o serviço. Alguns municípios cobram o ISS com base no regime de caixa (à medida do recebimento da receita); outros, sob o regime de competência (à medida da realização do faturamento).

Na maioria dos casos, o ISS é devido ao município em que estiver efetivamente situado o estabelecimento prestador. Entretanto, em relação a

determinados tipos de serviço, o ISS será devido ao município em que for prestado, a exemplo dos serviços de construção, limpeza, varrição etc.

Há casos em que a prestação do serviço também envolve o fornecimento de mercadorias. Tratam-se das chamadas “operações mistas”, em que podem surgir dúvidas sobre a incidência do ISS, do ICMS ou de ambos. Para não ter dúvidas, basta seguir o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, abaixo indicado:

O critério adotado por esta Corte para definir os limites entre os campos de competência tributária de Estados e Municípios relativamente ao ICMS e ISSQN, seguindo orientação traçada no Supremo Tribunal Federal, é o de que nas operações mistas há que se verificar a atividade da empresa, se esta estiver sujeita à lista do ISSQN o imposto a ser pago é o ISSQN, inclusive sobre as mercadorias envolvidas, com a exclusão do ICMS sobre elas, a não ser que conste expressamente da lista a exceção. (Processo nº 1.168.488/SP)

Por fim, em relação aos serviços contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada (construção civil, zeladoria, vigilância, coleta de lixo, montagem, portaria, dedetização, entre outros), normalmente, é necessário observar a regra de retenção na fonte do ISS devido. Nesses casos, a empresa prestadora do serviço deverá emitir uma nota fiscal com o destaque do imposto devido, que será deduzido do valor a receber. Em contrapartida, o contratante do serviço irá recolher o valor do ISS aos cofres do Município e pagar o valor líquido à empresa contratada.

### **3.2.1 Tributação pelo Lucro Presumido**

Para o cálculo do Lucro Presumido são consideradas as alíquotas de 15% e 10% para IRPJ e adicional do IRPJ respectivamente 9% para CSLL, 3% para COFINS E 0,65% para PIS. Além disso, para alíquota utilizada sobre o faturamento bruto para a obtenção da base de cálculo é de 32%, sendo o Lucro Presumido calculado trimestralmente. Quando ao INSS Patronal calculado sobre os salários dos empregados considerou-se as seguintes alíquotas: 20% a parte da empresa; 5,8% para contribuições a terceiros e 1% para o Seguro Acidente de Trabalho (SAT), totalizando 26,8% sobre a folha de pagamento, conforme pode ser observado na tabela abaixo.

**Tabela 2-Cálculo do Lucro Presumido- Empresa prestadora de serviços**

Período	Faturamento	Pis	Cofins	IRPJ+ Adicio nal	CSLL	ISS	INSS Patronal	TOTAL
Jan/16	R\$81,280,00	R\$528,32	R\$2,438,40			R\$4.0 64,00	R\$2.788, 33	R\$9.819 ,05
Fev/16	R\$82,100,00	R\$533,65	R\$2,463,00			R\$4.1 05,00	R\$2.780, 92	R\$9.882 ,57
Mar/16	R\$32,290,00	R\$209,89	R\$968,70	R\$9.6 53,60	R\$5.6 35,30	R\$1.6 14,50	R\$2.920, 16	R\$21.00 2,14
Abr/16	R\$98.238,00	R\$638,55	R\$2,947,14			R\$4.9 11,00	R\$2.849, 52	R\$11.34 7,11
Mai/16	R\$174.560,00	R\$1.134, 64	R\$5.236,80			R\$8.7 28,00	R\$2.893, 93	R\$17.99 3,37
Jun/16	R\$121.466,00	R\$789,53	R\$3.643,98	R\$25. 541,12	R\$11. 354,80	R\$6.0 73,30	R\$2.830, 97	R\$50.23 3,70
Jul/16	R\$98.976,00	R\$643,34	R\$2,969,28			R\$4.9 48,80	R\$2.835, 17	R\$11.39 6,59
Ago/16	R\$117.206,00	R\$761,84	R\$3.516,18			R\$5.8 60,30	R\$2.808, 19	R\$12.94 6,51
Set/16	R\$88.272,00	R\$573,77	R\$2.648,16	R\$18. 356,32	R\$8.7 68,28	R\$4.4 13,60	R\$2.844, 24	R\$37.60 4,36
Out/16	R\$111.000,00	R\$721,50	R\$3.333,00			R\$5.5 50,00	R\$2.827, 02	R\$12.42 8,52
Nov/16	R\$150.000,00	R\$975,00						
Dez/16	R\$180.000,00	R\$1.170, 00	R\$5.400,00	R\$29. 280,00	R\$12, 700,80	R\$0.0 00,00	R\$2.849, 60	R\$60.40 0,40
								R\$270.8 22,80

Elaboração Própria (2016)

### 3.2.2 Tributação pelo Simples Nacional

Para calculo do documento de Arrecadação do simples Nacional- DAS a atividade do simples nacional esta enquadrado no Anexo VI, devendo então seguir as alíquotas e faixas de faturamento do mesmo. O que poderá influenciar na escolha desse regime são à cota patronal será pago no simples Nacional uma alíquota menor em relação à CPP.

Na tabela abaixo, será apresentado à simulação do valor devido, caso a empresa de consultoria optasse pelo regime de tributação Simples nacional.

**Tabela 3- Calculo do simples Nacional-Empresa prestadora de serviços**

Período	Receita Acumulada	Receita	Alíquota Anexo VI	IRPJ,PIS, CSLL,COF INS E CPP	ISS		Simples Nacional DAS
JANEIRO	R\$81.280,00	R\$81.280,00	16,93%	14,93%	2,00 %	R\$ 1.625,60	R\$ 3.760,70
FEVEREIRO	R\$163,380,00	R\$82.100,00	16,93%	14,93%	2,00 %	R\$ .642,00	R\$ 3.899,53
MARÇO	R\$195,670,00	R\$32.290,00	17,72%	14,93%	2,79 %	R\$ 900,89	R\$ 5.721,79

Fonte: Elaboração próprio (2016)

A partir dos cálculos foi elaborada uma tabela comparativa entre os dois regimes do estudo, e a partir daí determinar a melhor opção para a empresa, levando em consideração o regime que trata maior benefício para a mesma. A tabela abaixo demonstra esse comparativo.

### 3.3 A MELHOR MODALIDADE DE TRIBUTAÇÃO APÓS A LC 147/14

**Tabela 4- Comparativo Lucro Presumido X Simples Nacional**

Total Impostos- Lucro Presumido		Total Imposto- Simples Nacional	
IRPJ	R\$ 82.831,04	DAS-DOCUMENTO de arrecadação Simples Nacional	R\$ 253.292,58
CSLL	R\$ 38.459,17		
PIS	R\$ 8.680,02		
COFINS	R\$ 40.061,64		
ISS	R\$ 66.769,40		
	R\$ 34.021,52		
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 270.822,80</b>	<b>TOTAL</b>	<b>R\$253.292,58</b>

Observando a tabela acima, pode-se concluir que o Simples Nacional torna-se mais vantajoso para a empresa constatando uma economia tributária de R\$ 17.530,22 (Dezessete mil quinhentos e trinta reais e vinte e dois centavos) se optasse por tal regime considerando o período estudado.

Diferente do regime atual, o Simples Nacional se torna mais vantajoso para a empresa, uma vez que a carga tributária é menos onerosa. Porem, será necessário continuar realizando o planejamento tributário, de preferência anualmente e verificar se o Simples Nacional continuara sendo vantajoso para a empresa.

Para obter um menor ônus tributário, o planejamento tributário é uma ferramenta indispensável para se alcançar tal objetivo de forma licita.

Com o intuito de aumentar o numero de beneficiados, foi aprovado na Lei Complementar 147/2014 em 2015 mais um anexo do Simples Nacional, o que contempla mais de 140 atividades, incluindo empresas de consultoria, nosso objeto de estudo. No entanto, deve-se ficar atento ao optar por um regime tributário, pois nem sempre tal opção é vantajosa para a empresa.

O presente estudo teve por objetivo analisar e demonstrar se a opção pelo Simples Nacional é mais vantajoso frente ao Lucro Presumido em uma empresa prestadora de serviços. Para atingir esse objetivo realizou-se um levantamento dos cálculos dos impostos pagos pela empresa no ano-calendário de 2016, com estimativa para meses de novembro e dezembro enquanto optante pelo Lucro Presumido, comparando com uma simulação de calculo se a empresa estivesse optado pelo regime Simples Nacional.

Com resultado do estudo, pode-se concluir que o Simples Nacional mostrou-se a opção menos onerosa em termos tributários para empresa.

Baseado na simulação dos cálculos, a empresa obteve uma economia tributaria correspondente a R\$17.530,22 (Dezessete mil quinhentos e trinta reais e vinte e dois centavos).

Diante disso, é de essencial importância que a empresa opte por fazer um planejamento tributário anualmente, pois a legislação tributária brasileira sofre constantes mudanças e somente com uma assessoria contábil e jurídica, representa pela figura do contador, poderá obter formas legais de redução de sua carga tributária, maximizando os lucros e desenvolvendo suas atividades.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Planejamento tributário é essencial para que as microempresas e empresas de pequeno porte sobrevivam em um mercado extremamente competitivo, uma vez que o mesmo tem o poder de quebrar a não interferência dos tributos entre os contribuintes quando se consegue atingir uma carga tributária menor, diminuindo, automaticamente, o preço final de produto e serviços.

Além disso, o complexo e mutável sistema tributário brasileiro contribui de maneira significativa para o insucesso de muitos empresários, por isso, o planejamento tributário possui papel fundamental na manutenção dessas empresas, haja vista a capacidade que o mesmo tem de diminuir a carga tributária que incide sobre a atividade empresarial que consome boa parte de seus rendimentos.

Os gestores não abrem mão dessa ferramenta chamada planejamento tributário. Sendo fundamental para que o negócio prospere tem que estar ligado ao planejamento tributário.

Este trabalho teve como objetivo principal a realização de um planejamento tributário no qual foi demonstrada a melhor forma de tributação menos onerosa para empresas prestadoras de serviços. Para que esse objetivo fosse atingido, diversos conceitos que norteiam o planejamento tributário foram trabalhados no decorrer desse estudo. Não há como apresentar o tema planejamento tributário sem um prévio conhecimento de todas as variáveis que o influenciam.

A fim de dar consistência ao desenvolvimento do presente estudo, foram expostos os conceitos de elisão e evasão fiscal, planejamento tributário, Lucro Presumido e, por fim, Simples Nacional.

A partir desse ponto, comparou-se as sistemáticas do Simples Nacional e do Lucro Presumido, levando em consideração a legislação vigente e a Lei Complementar nº147, de 7 de agosto de 2014, que incluiu novas atividades no sistema unificado de apuração e arrecadação de tributos.

Apesar de possuir um sistema simplificado em que o tributo possui apenas um dispositivo legal para regularizá-lo, o Simples Nacional significou, como possível opção fiscal, aumentar os tributos incidentes sobre a atividade do contribuinte. Ao contrário do Simples Nacional, o Lucro Presumido possui uma extensa lista de dispositivos legais compreendidos entre leis e decretos para regularizar e normatizar cada tipo de tributo.

Contudo, mesmo possuindo um maior grau de complexidade no que diz respeito á apuração e recolhimento dos tributos devidos, o Simples Nacional se apresentou como uma melhor forma de tributação.

O resultado aqui obtido não pode ser levado para outras empresas que venham a ser tributadas com base no Anexo VI da LC nº 147/14. Antes de tudo, é preciso verificar tais fatores, pois dependendo do caso, o Lucro Presumido poderá se tornar a melhor opção fiscal.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL. Decreto nº 3.000, 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://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm)>. Acesso em: 04 de jun. 2017, 16:32.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 116, de 31 de Junho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm)>. Acesso em: 04 de jun. 2017, 16:32.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:31.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 139, de 10 de Novembro de 2011. Altera dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp139.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp139.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:31.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 8, de 03 de Dezembro de 1970. Institui o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp08.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp08.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:35.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2012. Institui o Código Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:31.

\_\_\_\_\_. Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:33.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.833, de 29 de Dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.833.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:33.

..... Lei nº 12.814, de 16 de Maio de 2013. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:34.

..... Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:34.

..... Lei nº 7.547, de 27 de Janeiro de 1989.

..... Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L7689.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:33.

..... Lei nº 8.137, de 27 de Dezembro de 1990. Define crimes contra ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8137.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:34.

..... Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:32.

..... Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a legislação tributária federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9718.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm)>. Acesso em: 04 de jan. 2017, 16:33.

CASSONE, Vitorio. **Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

CHIMENTI, Ricardo Cunha: Pierri, Andrea de Toledo. **Teoria e Prática do Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

DORIO, Antonio Roberto Sampaio. **Elisão e Evasão Fiscal**. 2.ed. São Paulo: Jose Bushatsky, 1977

GREGO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Dialética, 2004. Lei Complementar nº147, de 7 de Agosto de 2014. Disponível em: [http://www.planaldo.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp147.htm](http://www.planaldo.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp147.htm). Acesso em: 7 jul. 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. Simples, Lucro Real ou Presumido: que tipo de tributação escolher? 2014. Disponível em: <https://www.ibpt.org.br/noticia/1971/Simples -Lucro-Real-ou-Presumido-que-tributacao-escolher>. Acesso em: 15 abr. 2015.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

LEITE, Nayra Raquel Pereira. **O Planejamento Tributário como redução da carga tributária:** um comparativo tributário sob a ótica do Simples Nacional versus Lucro Presumido em uma empresa de consultoria 2016. 2016.

OLIVEIRA, Luiz Martins; et. al. **Manual da Contabilidade tributária.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual da Contabilidade Tributária.** 5. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos. 2008.