

**UESPI- UNIVERSIDADE ESTADUAL DO PIAUÍ
CCSA- CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
COODERNAÇÃO – CIÊNCIAS CONTABEIS**

ANTONIA EVANIA VIEIRA DA SILVA

**A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA ESCOLHA
DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DA EMPRESA.**

TERESINA

2017

ANTONIA EVANIA VIEIRA DA SILVA

**A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA ESCOLHA DA FORMA
DE TRIBUTAÇÃO DA EMPRESA.**

Monografiaapresentada ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Piauí – UESPI- Campus Torquato Neto para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Mestre Manoel Eulálio Neto

TERESINA

2017

ANTONIA EVANIA VIEIRA DA SILVA

A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA ESCOLHA DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DA EMPRESA.

Monografiaapresentada ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Piauí – UESPI- Campus Torquato Neto para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovada em: _____ / _____ / _____

BANCA EXAMINADORA:

Professor Orientador

Professor(a) Examinador(a)

Professor(a) Examinador(a)

RESUMO

O planejamento tributário tem como objetivo principal a economia tributária de impostos, procurando atender as possíveis formas da legislação fiscal evitando fazer perdas desnecessárias a organização, tal ferramenta é de grande importância para as ME e EPP, pois estas são mais frágeis e suscetíveis a falência. A opção pelo regime de tributação deve ser feita por meio da elaboração de um planejamento tributário, vendo dentro das opções legais, aquela que irá gerar o menor desembolso de caixa. Este estudo objetivou comparar as formas de tributação e demonstrar a menos onerosa para uma empresa do ramo hospitalar, sendo que esta empresa pode ser enquadrada pelo Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real. Para a realização do estudo foi feito um estudo de caso em uma empresa do ramo

hospitalar onde foi calculado os tributos pelas três formas possíveis e identificado a modalidade mais benéfica para a empresa. Os resultados encontrados sanaram nosso objetivo e demonstraram que através do lucro presumido a empresa tinha uma maior economia quando comparada ao lucro real e simples nacional.

Palavras-Chave: **Planejamento Tributário; Lucro Presumido; Lucro Real; Simples Nacional.**

ABSTRACT

Tax planning has as its main objective the tax economy, seeking to address possible forms of tax legislation and avoiding unnecessary losses to the organization, such a tool is of great importance for ME and EPP, since these are more fragile and susceptible To bankruptcy. The option for the tax regime must be made through the elaboration of a tax planning, seeing within the legal options, the one that will generate the least cash outlay. This study aimed to compare taxation and demonstrate the least expensive for a company in the hospital sector, hereinafter referred to as Medical Center, and this company can be framed by the National Simple, Presumed Benefit or Real Profit. For the study, a case study was conducted in a company in the hospital branch where the taxes were calculated by the three possible ways and identified the most beneficial modality for the company. The results found healed our objective and demonstrated that through the presumed profit the company had a greater economy compared to the real and simple national benefit.

Keywords: **Tax Planning; Presumed profit; Real profit; Simple national.**

LISTA DE TABELAS

TABELA 01: Classificação das ME e EPP segundo o número de empregados	12
TABELA 02: bases de calculo para lucro presumido IPRJ e CSLL	22
TABELA 03: ANEXO 1 – Alíquotas Simples Nacional – comércio	26
TABELA 04: ANEXO 2 - Alíquotas Simples Nacional – Indústria	26
TABELA 05: ANEXO 3 - Alíquotas Simples Nacional – serviços	27
TABELA 06:ANEXO 4 - Alíquotas Simples Nacional – serviços	27
TABELA 07: ANEXO 5 - Alíquotas Simples Nacional – serviços	28
TABELA 08: ANEXO 6 - Alíquotas Simples Nacional – serviços	29
Tabela 09: Dados sobre faturamento da Clínica Medical The de acordo com as atividades desenvolvidas	31
TABELA 10: Dados sobre número de funcionários e gasto com folha de pagamento da Clínica Medical The	31
TABELA 11: Apuração do PIS/COFINS na modalidade do Lucro presumido	35
TABELA 12: apuração IRPJ e CSLL na modalidade do Lucro presumido para consultas.	36
TABELA 13: apuração IRPJ e CSLL na modalidade do Lucro presumido para procedimentos cirúrgicos.	35
TABELA 14: Apuração das obrigações trabalhistas na pelo lucro presumido	37
TABELA 15: Demonstração do Resultado de Exercício – clinica Medica The 2016	37
TABELA 16: apuração IRPJ e CSLL na modalidade do Lucro Real	38
TABELA 17: apuração das obrigações trabalhistas na modalidade lucro real	38
TABELA 18: apuração dos tributos pelo Simples Nacional	39
TABELA 19: apuração das obrigações trabalhistas pelo Simples Nacional	39
TABELA 20: comparação dos gastos com tributos nas três modalidades.	40

LISTA DE SIGLAS

ANVISA - Agência Nacional de Vigilância Sanitária
CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas
COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade
CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CPP – Contribuição Patronal Previdenciária
DARF - Documento de Arrecadação de Receitas Federais
EPP – Empresa de Pequeno Porte
EFD – Escrituração Fiscal Digital
FAT - Fator Acidentário de Prevenção
FGTS- Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia Estatística
ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados
INSS – Instituto Nacional de Seguridade Social
IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISS – Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza
LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real
LC – Lei Complementar
ME – Microempresa
PIS/PASEP – Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público
RAT – Risco Acidente de Trabalho

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	9
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	12
2.1 Micro Empresa e Empresa de Pequeno Porte.....	12
2.1.1 Conceitos.....	12
2.1.2 Características.....	12
2.1.3 Importância das Micro Empresa e Empresa de Pequeno Porte.....	13
2.2 Contabilidade Tributária.....	14
2.2.1 Conceitos.....	1
4	
2.2.3 Sistema Tributário Nacional.....	15
2.3 Formas de tributação.....	16
2.3.1 Lucro Real.....	16
2.3.2 Lucro Presumido.....	21
2.3.3 Simples Nacional.....	23
2.4 Planejamento tributário.....	29
2.4.1 Conceitos	29
2.4.2 Importância.....	31
2.4.3 Elisão Fiscal	32
2.4.4 Evasão Fiscal	33
3 ESTUDO DE CASO.....	34
3.1 Apresentação da Empresa.....	34
3.2 Cálculo das modalidades de tributação.....	35
3.2.1 Cálculo pela modalidade de tributação: lucro presumido.....	35.
3.2.2 Cálculo pela modalidade de tributação: lucro real	37
3.2.3 Cálculo pela modalidade de tributação: simples nacional.....	38
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	40
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	41
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	42

1 INTRODUÇÃO

Os tributos pagos ao governo representam um valor bem significativo nos gastos da empresa, principalmente aqui no Brasil onde a carga tributária é bem elevada, por isso é necessário que se tenha um bom planejamento tributário para escolher a forma de tributação que vá gerar menos custos a mesma.

Como forma de reduzir os gastos tributários é previsto na Constituição Federal um tratamento diferenciado as Micro e Pequenas Empresas (ME e EPP). Atualmente o regime de tratamento diferenciado é regido pela Lei 123 de 2006, Lei do Simples Nacional. Tal lei sofreu alterações importantes através da Lei Complementar 147 de 2014 e 155 de 2016. O Simples Nacional trouxe diversos benefícios para as Micro Empresas e Empresas de Pequeno Porte, a principal delas foi a redução da carga tributária, além da simplificação no recolhimento dos tributos.

Hoje boa parte da economia nacional é representada pelas ME e EPP. Estas são fundamentais para a geração de empregos, por isso o governo teve a preocupação de criar o Simples Nacional para dar um suporte às mesmas evitando assim que cheguem à falência. Porém nem sempre a tributação pelo sistema do Simples Nacional é a mais vantajosa pra as ME e EPP. Diante disto abre-se a seguinte questão: Qual forma de tributação é a menos onerosa para uma empresa do ramo hospitalar com atividades de consultas e procedimentos cirúrgicos?

As ME e EPP são de grande importância para a sociedade, pois além da contribuição econômica para o país, também contribuem diminuindo o número de desempregados, aumento de renda e colabora para a arrecadação de tributos que serão revertidos em melhorias para a sociedade.

Os tributos fazem parte de quase todas as decisões empresariais, pois estão presentes nas mais diversas operações realizadas pelas empresas. Em se tratando de enquadramento tributário, uma vez escolhida a modalidade de tributação, ela será válida para todo o ano calendário, o que significa dizer que todos os estudos e análise dos impactos desta escolha devem ser feitos antes da opção, pois passado o prazo, a empresa estará sujeita a sua escolha até o exercício seguinte.

O planejamento tributário é um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento de tributos e com isso reduzir os custos das empresas. É uma ferramenta usada pelo contador a fim de projetar as atividades econômicas da empresa, para com isso escolher as alternativas que melhor caibam à empresa.

Um bom planejamento tributário é indispensável não só para as micro e pequenas empresas, mas para toda e qualquer empresa. É de fundamental importância que se faça um bom planejamento tributário a fim de projetar as atividades econômicas da empresa e assim poder escolher à alternativa que traga menos custos.

Escolher a correta forma de tributação significa desembolsar de forma legal menos recursos nas despesas com tributos, o que trará vantagens na formação dos custos da empresa, se tornando num importante diferencial competitivo.

A análise específica de cada forma de tributação, seja ela simples nacional, lucro real ou lucro presumido, é indispensável no planejamento tributário de qualquer empresa, somente através desse estudo minucioso poderá ser feita a escolha da melhor forma, aquela que acarretará menos gastos.

Dante de tal importância dada as ME e EPP, aborda-se neste estudo as principais formas de tributação possíveis, as vantagens e desvantagens de cada uma, além de demonstrar qual dentre as formas de tributação estudada é a menos onerosa para uma empresa com as mesmas características da empresa em estudo.

Através deste estudo objetiva-se comparar as formas de tributação e demonstrar a menos onerosa para uma empresa do ramo hospitalar, denominada Medical Center. Sendo que esta empresa pode ser enquadrada pelo Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real. Para alcançar o objetivo foi preciso seguir alguns passos como: Classificar ME e EPP; descrever os regimes tributários aceitos no Brasil; calcular os tributos através do Simples Nacional, do

Lucro Presumido e do Lucro Real; realizar um planejamento tributário específico para a empresa em estudo; identificar as principais vantagens e desvantagens de cada regime de tributação.

Um bom planejamento tributário é indispensável para as ME e EPP, tendo em vista que estas são mais suscetíveis à falência e necessitam de um maior cuidado na escolha da forma de tributação, evitando assim gastos desnecessários.

Tal estudo é de grande relevância para contadores e gestores de ME e EPP, pois poderá lhes direcionar a fazer um planejamento tributário mais específico que possa trazer mais benefícios para sua empresa. Através desse estudo observou-se que cada empresa tem suas peculiaridades e que o que é mais vantajosa para uma não será necessariamente vantajoso para todas.

Estapesquisa se classifica quanto ao seu objetivo como descritiva, pois analisa e compara a coleta de dados com os três regimes tributários. Quanto ao procedimento é classificada como um estudo de caso e como pesquisa bibliográfica, pois na prática tem como objetivo analisar as diversas formas de tributação e necessita de um grande conhecimento na legislação tributária e suas normas. E quanto à análise é classificada como quali-quantitativa, pois além de analisar e compreender o estudo é preciso fazer a quantificação dos dados coletados para que os mesmos sejam classificados e analisados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 MICRO EMPRESAS (ME) E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (EPP)

2.1.1 Conceitos

De acordo com SEBRAE microempresa (ME) é a pessoa jurídica que obtém faturamento bruto anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00. Já a empresa de pequeno porte (EPP), é a pessoa jurídica que obtém o faturamento bruto anual superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00. Ambas representam boa parte da economia nacional, somando 20% do PIB.

O SEBRAE classifica as ME e EPP não só em relação ao faturamento anual, mas também em relação ao número de empregados. As ME podem雇用 até nove funcionários no caso do comércio e serviços e até dezenove no caso dos setores industriais ou construção. Já as EPP podem雇用 de dez até quarenta e nove funcionários para comércio e serviços e de vinte a noventa e nove para indústrias e construções.

Tabela 01: Classificação das ME e EPP segundo o número de empregados

TIPO Número de Empregados

	Indústria	Comércio e Serviços
Micro Empresa	até 19 funcionários	até 09 funcionários
Empresa de Pequeno Porte	de 20 a 99 funcionários	De 10 a 49 funcionários

Fonte: SEBRAE, 2017.

Atualmente no Brasil a maior quantidade de empresas existentes são ME e EPP, que são empresas de grande importância para a economia nacional. Devido a sua relevância o governo instituiu o Simples Nacional como forma de ajudar essas empresas, mas essa forma de tributação não é obrigatória podendo a empresa optar por outra forma de tributação que seja mais benéfico para a atividade exercida.

2.1.2 Características

Coelho Neto et al. 2013 apud Cacciamali (2000) cita como características nas ME e EPP a baixa intensidade de capital e as altas taxas de natalidade e mortalidade. São empresas caracterizadas por baixo nível de produtividade marcada pela forte presença de proprietários, sócios e membros da família como mão-de-obra ocupada nos negócios, ou são patrões e empregados ao mesmo tempo nesse processo como extensão do seu próprio trabalho.

Principais características das ME e EPP são as apresentadas abaixo segundo dados do IBGE 2009:

- ✓ Baixa intensidade de capital;
- ✓ Altas taxas de natalidade e de mortalidade: demografia elevada;
- ✓ Forte presença de proprietários, sócios e membros da família como mão-de-obra ocupada nos negócios;
- ✓ Poder decisório centralizado;
- ✓ Estreito vínculo entre os proprietários e as empresas, não se distinguindo, principalmente em termos contábeis e financeiros, pessoa física e jurídica;
- ✓ Registros contábeis pouco adequados;
- ✓ Contratação direta de mão-de-obra;
- ✓ Utilização de mão-de-obra não qualificada ou semiqualificada, e
- ✓ Maior dificuldade de acesso ao financiamento de capital de giro.

2.1.3 Importância

As ME e EPP representam atualmente cerca de 20% do PIB brasileiro e tem um papel fundamental na geração de emprego e renda para a sociedade. Com a criação do Simples Nacional o governo pretendeu dar um tratamento diferenciado para essas empresas. Tais empresas precisam fazer um planejamento tributário adequado para verificar se realmente é vantajoso para sua empresa optar pelo Simples.

ME e EPPs são de grande importância para a sociedade, pois além da contribuição econômica para o país, também contribuem diminuindo o número de desempregados, aumento de renda e colabora para a arrecadação de tributos que serão revertidos em melhorias para a sociedade.

Segundo dados publicados no site do Serviço Brasileiro de Apoio às Micros e Pequenas Empresas (SEBRAE), temos uma crescente participação das micro e pequenas empresas no cenário econômico nacional brasileiro, representando cerca de 27% do PIB do País. (SEBRAE, 2013)

VILGA et al (2014) apud Longenecker et al (1998, p. 34) discutem a sua contribuição econômica para a nação:

Como parte da comunidade empresarial, as pequenas empresas contribuem inquestionavelmente para o bem-estar econômico da nação. Elas produzem uma parte substancial do total de bens e serviços. Assim, sua contribuição econômica é similar àquela das grandes empresas. As pequenas empresas, no entanto, possuem algumas qualidades que as tornam mais do que versões em miniaturas das grandes corporações. Elas oferecem contribuições excepcionais, na medida em que fornecem novos empregos, introduzem inovações, estimulam a competição, auxiliam as grandes empresas e produzem bens e serviços com eficiência.

2.2 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária se utiliza das regras e princípios contábeis para

aplicar na legislação tributária.

2.2.1 Conceito

Contabilidade Tributária é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas de contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada. (FABRETTI, 2009, P 05).

Oliveira et al. (2005) ressalta que a contabilidade é uma ciência que estuda, e executa funções de orientar, controlar, como também registrar atos e fatos de uma administração econômica. Deste modo, a contabilidade torna-se uma ferramenta de gestão na evolução do patrimônio de uma entidade, bem como presta contas aos usuários da informação contábil, entre os quais se destacam autoridades responsáveis pela arrecadação de tributos.

Oliveira (2015) confirma que a contabilidade tributária faz o uso das regras e princípios próprios para assim interpretar e aplicar as normas legais oriundas da legislação tributária, bem como apurar os proventos que devem ser tributados das entidades.

Cabe citar que a Contabilidade tem diversos ramos de atuação, dos quais a contabilidade tributária, que visa aplicar conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma paralela e apropriada (FABRETTI, 2014).

Ainda referindo-se a Contabilidade Tributária, Oliveira et al.(2005) afirma que é um ramo da contabilidade responsável por gerenciar os tributos que incidem em diversas atividades que uma entidade possui, de forma a proteger ou evitar as possíveis sanções fiscais e legais que a entidade venha a sofrer.

Na contabilidade, há múltiplos temas a serem estudados, a exemplo a Contabilidade Tributária, que é um ramo que deve ser discutido e analisado antes da escolha da forma de pagamento dos tributos da empresa.

2.2.2 Sistema Tributário Nacional

As regras, normas e princípios tributários, assim como os tributos e suas espécies formam o Sistema Tributário Nacional.

Sistema Tributário segundo Oliveira (2013, p. 56) “é o conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõe o ordenamento jurídico, bem como as regras e princípios normativos relativos à matéria tributária”. O autor acrescenta ainda que os conceitos e institutos que o integra não devem ser vistos de maneira estática, pois estes devem ser aplicados em um conjunto dinâmico, constituído pela realidade social, econômica e critério judicial.

O sistema tributário nacional pode ser considerado como um importante instrumento de redução das desigualdades sociais e econômicas, sendo esse fator decisivo na distribuição de renda do país (PÊGAS, 2011).

Através da arrecadação dos tributos o país consegue reduzir as desigualdades sociais e fornecer serviços como educação e saúde de qualidade para as classes menos favorecidas.

Sabbag (2013) afirma que a cobrança dos tributos é a principal atividade para a fonte de receitas públicas com o alvo de atingir os objetivos fundamentais, para uma sociedade “livre, justa, solidária, e garantir o desenvolvimento nacional, erradicação da pobreza e marginalização, tendente à redução das desigualdades sociais e regionais, bem como a promoção do bem-estar da coletividade”. (SABBAG, 2013, p.39). Sendo assim fica explícito a necessidade de se regulamentar a cobrança de tais tributos.

Em resumo, a existência de um Sistema Tributário está vinculada a cobrança de tributos que fazem parte de um conjunto com um fim específico como também estão em constante consonância entre eles e com as normas que o regulamentam (OLIVEIRA, 2015).

Nosso sistema tributário permite a cobrança de três espécies de tributos que são os impostos, as taxas e as contribuições. O imposto é devido a partir do momento em que ele é designado em lei, independentemente de qualquer atividade

estatal ao contribuinte.

Conforme Fabretti (2009), tributopode ser entendido como um pagamento compulsório em moeda, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

2.3 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

No Brasil temos quatro formas de tributação que são lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado e o simples nacional. Cada empresa opta por uma forma de tributação a depender do seu faturamento anual e do ramo em que opera. Cada forma de tributação tem suas peculiaridades, vantagens e desvantagens que devem ser analisadas antes da escolha.

O sistema tributário brasileiro estabelece quatro modalidades diferentes de apuração dos principais tributos federais (Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Programa Integração Social - PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS), aplicáveis às pessoas jurídicas em geral, o enquadramento, dependente de fatores estabelecidos pela Receita Federal do Brasil, pode ser Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real ou Lucro Arbitrado. (TRICOTE, 2016).

2.3.1 Lucro Real

Lucro real é uma forma de tributação onde os tributos são recolhidos todo mês e repassados trimestralmente ou anualmente com base na receita bruta, depois de feita a escolha essa deve permanecer durante todo o exercício.

Citando Oliveira et al (2015), “lucro real é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na correta escrituração contábil fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais.”

CAVALLI (2013) apudOliveira et al.(2011, p.170) o Lucro Real, pode ser definido como “o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda”.

Há duas formas de apuração através do lucro Real, trimestralmente ou anualmente. Segundo Oliveira et al 2015, As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem optar pela apuração do lucro real anual, alternativamente à apuração em cada trimestre. No entanto, os recolhimentos dos tributos devem ser efetuados todos os meses.

As instituições que estão obrigadas à opção pelo Lucro Real a partir de 01.01.2014 são citadas no Art. 14, da lei 12.814/13.

I – cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou 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; 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, distribuidora 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. 2 da Lei 9.430/1996; 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). VII – que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Vale ressaltar que as empresas que fazem a tributação através do lucro real são obrigadas a registrar e controlar suas movimentações em relação ao lucro e demais considerações relevantes no livro de apuração do lucro real – Lalur, em conformidade com o Decreto-Lei nº 1.598, de 1997:ART.262. No LALUR, a pessoa jurídica deverá:

- I – lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;
 - II – transcrever a demonstração do lucro real;
 - III – manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;
 - IV – manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste decreto.
- Art.263. O LALUR poderá ser escrito mediante a utilização de sistema eletrônico de processamento de dados observado as normas baixadas pela secretaria da Receita Federal. (Lei nº 8.218, de 1994, art.18).

Para Fabretti, 2015 página 226: “O lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período-base que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Logo pressupõe escrituração contábil regular e mensal.”

No lucro real a empresa é tributada com base em seu lucro líquido ajustado por adições, exclusões ou compensações determinadas pela Legislação do Imposto de Renda, ou seja, o lucro fiscal é encontrado efetivamente sobre o resultado contábil da empresa.

De acordo com Pinto 2011 página 73:

Lucro real é uma modalidade para apurar o imposto de renda e consequentemente a contribuição social, o qual, de acordo com o art. 247 do RIR/99, é determinado através da seguinte equação: “lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas.”

De acordo com Silva (2013 página 20), Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período (Art. 249 do RIR/1999 e Majur SRF):

- I) Provisão para a CSLL;
- II) resultado negativo da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial;
- III) valor da reserva de reavaliação, baixada durante o período, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado desse mesmo período, nas hipóteses em que deva ser adicionada ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real;
- IV) valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto as seguintes: a) provisão para pagamento de férias e 13º salário; b) provisões técnicas das companhias de seguro e capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;
- V) o valor das despesas não dedutíveis computados no resultado: a) contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços; (VIDE ALTERAÇÕES LEI Nº 11.941/2009) b) despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção de bens e serviços; c) despesas com alimentação dos sócios, acionistas e administradores; d) contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros, planos de saúde e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica; e) as doações, exceto as efetuadas em favor de instituições de ensino e pesquisa sem finalidade lucrativa e entidades civis sem fins lucrativos que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e seus dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observados os limites fixados na legislação.
- VI) a parcela dos lucros decorrentes de contratos com entidades governamentais, excluídos na determinação da base de cálculo da contribuição em período anterior, proporcional ao valor das receitas recebidas 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 (Art. 3º da Lei nº 8.003/1990 e art. 18 da Lei nº 9.711/1998);
- VII) os encargos de depreciação, amortização e exaustão e o custo dos bens baixados a qualquer título, correspondente à correção complementar pela diferença IPC/BTNF, debitados ao resultado do período de apuração;
- VIII) o valor da reserva de correção especial do Ativo Permanente (Art. 2º da Lei nº 8.200/1991) proporcional ao valor dos bens submetidos a essa correção especial, realizados no período mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa por perecimento;
- IX) as despesas com brindes;

X) os juros remuneratórios do capital próprio, produzidos na apuração do resultado na forma do art. 9º da Lei nº 9.249/1995, bem como o Imposto de Renda incidente na Fonte sobre esses juros, assumido pela empresa, no caso de sua capitalização ou manutenção em conta de reserva para esse fim.

De acordo com Silva (2013 página 21), Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do período (Art. 250 do RIR/1999):

- I) O resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;
- II) os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- III) o valor das provisões não dedutíveis que tenham sido adicionadas na determinação da base de cálculo de período de apuração anterior e que tenham sido baixadas no período de apuração por utilização ou reversão;
- IV) a parcela dos lucros decorrentes de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento de bens ou serviços celebrados com entidades governamentais, proporcional ao valor das receitas desses contratos, computadas na apuração do resultado e não recebidas até a data do encerramento do trimestre;
- V) a parcela dos lucros decorrentes de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento de bens ou serviços celebrados com entidades governamentais, quando os créditos com essas pessoas jurídicas forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade; Nota: No caso de subcontratação de parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento caberá também à empreiteira ou fornecedora, na proporção da sua participação na receita a receber.
- VI) a diferença entre o valor de mercado e o valor contábil de bens e direitos recebidos a título de devolução de participação no capital social de outra sociedade, que tenha sido creditada ao resultado (Art. 22, § 4º da Lei nº 9.249/1995);
- VII) os rendimentos e ganhos de capital auferidos no Exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, desde que devidamente computados no seu resultado;
- VIII) a reversão do saldo remanescente da provisão para o Imposto de Renda sobre o lucro inflacionário com tributação diferida, quando houver sido exercida a opção para a tributação antecipada com o benefício da redução da alíquota do imposto;
- IX) a parcela compensável de créditos oriundos da mudança das alíquotas para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep, devidas pelas pessoas jurídicas a que se refere o § 1º do art. 22, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, correspondente a qualquer período de apuração posterior a 31 de dezembro de 1998.

São dedutíveis os gastos que não foram computados nos custos, mas que são necessários às operações da empresa, e que, além disso, sejam usuais e normais na atividade por esta desenvolvida, ou à manutenção de sua fonte produtiva, e ainda estejam intrinsecamente relacionados com a produção e comercialização dos bens e serviços. (ECONET, 2015).

Para cálculo do IRPJ utiliza-se alíquota de 15% mais adicional de 10% quando exceder 20.000 mensais. E para cálculo da CSLL a alíquota é de 9%. A base de cálculo para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real é o lucro contábil, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação. (ECONET, 2015).

Conforme Pinto (2011), o PIS e a COFINS, pelo lucro real, são apurados pelo regime da não cumulativo. Nesse regime, são aplicadas as alíquotas de 1,65% para PIS e 7,6% referente a COFINS, as quais incidem sobre a receita bruta das vendas ou serviços acrescida de todas as receitas auferidas. Entretanto, diferentemente do que ocorre no lucro presumido, na modalidade do lucro real a empresa poderá abater dos seus débitos, os créditos recuperáveis. Para a tributação do PIS e COFINS a regra geral é o método não-cumulativo, com alíquotas de 1,65% e 7% desde que a empresa não se enquadre nas mencionadas no artigo 8º da Lei nº 10.637/2002 e no artigo 10 da Lei nº 10.833/2003, onde a alíquota será de 0,65% e 3% respectivamente para PIS e COFINS.

A vantagem oferecida por esse sistema de tributação para a empresa é que se em algum momento as compras forem iguais às vendas a empresa não terá que pagar nada, pois não haverá saldo de tributos a pagar.

Caso a empresa opte pelo lucro real, deverá tomar alguns cuidados quanto à veracidade das informações contábeis, preferencialmente contando com o trabalho de um contador exclusivo para a empresa, além de se preocupar com os

vencimentos das guias de recolhimento que se forem pagas ou recolhidas com atraso acarretará em encargos sobre elas comprometendo significativamente os lucros da empresa.

As pessoas jurídicas optantes pelo lucro real deverão recolher também além do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, que foram citados anteriormente, Contribuição devida para outras entidades 5,8%, RAT x FAT1%, FGTS 8%, INSS Patronal 20%.

As empresas optantes pelo Lucro Real tem como obrigações acessórias enviar Sped Fiscal, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais e o LALUR. (ECONET, 2015).

2.3.2 Lucro Presumido

As pessoas jurídicas não enquadradas nas obrigatoriedades de enquadramento com base no Lucro Real poderão optar pelo regime de tributação do Lucro Presumido.

De acordo com Oliveira et al 2015, lucro presumido é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o imposto de renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real”.

Na apuração do Lucro Presumido presume-se o lucro, ou seja, não se utiliza o resultado contábil como base para o cálculo do IRPJ e da CSLL, e sim uma presunção do lucro com base no faturamento, ou seja, sobre a receita bruta total.

PELÁGIO ET AL,2014 apud Art. 13 da Lei 9.718/98 relata quem pode optar pela tributação através do lucro presumido:

As empresas que podem optar para ingressar neste regime são aquelas que possuem uma receita bruta igual ou inferior à R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) no ano-calendário anterior ou à R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior. Optando por este regime de tributação ele será formalizado a partir do momento em que houver o pagamento, ou seja, o recolhimento da primeira ou única quota trimestral de apuração do imposto de renda.

De acordo com a Receita Federal, para as empresas tributadas pelo Lucro presumido é necessário manter os seguintes documentos:

- a) Manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial. Para efeitos fiscais, é dispensável a escrituração quando a pessoa jurídica mantiver Livro Caixa, devidamente escriturado, contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária;
- b) Manter o Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pela tributação simplificada;
- c) Manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios determinados pela legislação fiscal específica, bem assim os documentos e demais papéis que servirem de base para escrituração comercial e fiscal.
- d) Lalur, quando tiver lucros diferidos de períodos de apuração anteriores.

Para a apuração do Lucro Presumido são aplicados percentuais de acordo com a atividade de cada empresa e no caso do desenvolvimento de atividades diversas deve ser aplicado o percentual correspondente sobre a receita de cada atividade, os percentuais são estabelecidos no art. 15 da Lei nº. 9.249/95.

Tabela 02: bases de cálculo para lucro presumido IPRJ e CSLL

ATIVIDADES	BASE DE CÁLCULO IPRJ	BASE DE CÁLCULO CSLL
Atividade em geral (RIR/1999, art. 518)	8%	12%
Revenda de Combustíveis	1,6%	12%
Serviços de transportes (exceto de carga)	16%	12%
Serviços de transporte de cargas	8%	12%
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32%	32%
Serviços hospitalares	8%	12%

Intermediação de negócios	32%	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32%	32%
ALÍQUOTA	15%	9%

Fonte: Pelágio et al 2014.

A parcela do Lucro Presumido que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração, estará sujeito à incidência do adicional do imposto sobre a renda de 10%.

O tributo incidente sobre a folha, INSS parte do empregador, tem alíquota de 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços (BRASIL 2016). Além do INSS patronal deverá recolher também, FGTS 8%, RATxFAT 1% e Contribuição devida para outras entidades 5,8%.

Pinto, 2011 p,61, conceitua lucro presumido:

O lucro presumido é uma modalidade de apurar o IRPJ e consequentemente a CSLL com base em uma presunção de lucros o qual é calculado a partir da receita bruta trimestral da empresa, adicionando-se ainda outras receitas. A empresa que apura o IRPJ na modalidade do lucro presumido, apurará consequentemente também a CSLL de acordo com a mesma modalidade, além de apurar o PIS e COFINS no sistema cumulativo.

O lucro presumido tem a finalidade de facilitar o pagamento do imposto de renda, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, com capacidade de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre. FABRETTI, 2015.

O percentual de PIS e COFINS para as empresas optantes pelo lucro presumido é de 0,65% e 3% respectivamente, modalidade cumulativa. Ressaltando que esta alíquota poderá ser reduzida a zero quanto estiver alguma legislação concedendo o benefício.

Uma das vantagens para empresas que adotam o Lucro Presumido como forma de tributação é a facilidade na hora de calcular os impostos e gerir a parte financeira. Como as alíquotas já são pré-fixadas não são necessários muitos cálculos na hora de elaborar o recolhimento dos impostos.

Para as empresas optantes pelo lucro presumido existem algumas obrigações acessórias como entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, Sped Contábil, Sped Fiscal, Sped Imposto de Renda, DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte), entre outras. (ECONET, 2017).

2.3.3 Simples Nacional

O simples nacional foi criado com o objetivo de simplificar o recolhimento dos tributos e reduzir os custos tributários para as micro e pequenas empresas.

O Simples Nacional consiste num sistema unificado de impostos e contribuições que são: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/PASEP); Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), exceto para algumas empresas; Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). (LEI COMPLEMENTAR 123/2006)

Com relação à alíquota, será considerada a receita bruta acumulada dos últimos 12 meses ou no caso de empresas novas será calculada a média do faturamento e multiplicá-lo por 12, feito isto se determina a alíquota a ser aplicada considerando os anexos dispostos na Lei Complementar (LC) 123/2006, que poderá ser classificado nos anexos: I (comércio), II (indústria), III, IV, V e VI (e serviços). (BRASIL, 2006).

A lei complementar 123/2006 instituiu um regime jurídico diferenciado para as

ME e EPP, tal como era previsto na constituição federal. Esta lei veio para incentivar os micro e pequenos empreendedores, sobretudo no sentido de simplificar e racionalizar os procedimentos de abertura e fechamento de empresas, unificação de tributos, obrigações trabalhistas, acesso ao crédito e participação em compras públicas.

O simples nacional é um regime facultativo para o contribuinte, ou seja mesmo quando a empresa estiver possibilitada e enquadrada na condição de ME e EPP, ela pode decidir não fazer esta opção e uma vez selecionado o regime de tributação esse deve permanecer durante todo o exercício, só podendo ser modificada no exercício seguinte.

Segundo o Sebrae (2014), com a universalização ao Simples Nacional, mais de 140 atividades, que não se enquadravam no sistema em 2015 foram contempladas, podendo assim aderir a esse modelo de tributação.

Em 2014 a lei complementar 147/2014 trouxe algumas alterações aos contribuintes do Simples Nacional. Uma das mudanças foi a possibilidade de advogados, corretagem de seguros, clínicas de fisioterapia, dentistas, clínicas de psicologia entre outras agora podem optar pelo Simples Nacional. Outra alteração importante foi o limite extra para exportação que foi disponibilizado.

Entre as novas atividades, conforme citado acima, algumas foram enquadradas nos anexos já existentes, para as demais não enquadradas nos anexos disponíveis antes de ser sancionada a LC 147/2014, houve a implantação do Anexo VI com vigência a partir de janeiro de 2015, prevê alíquotas entre 16,93% e 22,45%.

Outra inovação da atualização desta Lei foi a facilitação da baixa da empresa, sendo possível então, o encerramento da mesma, ainda que esteja em débito tributário, entretanto, essa obrigação permanece sendo de inteira responsabilidade dos titulares, sócios e administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Sancionada dia 7 de agosto de 2014, pela presidente Dilma Rousseff a Lei Complementar 147/2014 (PLC 60/14), originada do PLP (Projeto de Lei Complementar) 221/12, que universaliza o SuperSimples –sistema de tributação diferenciado para as Micro e Pequenas Empresas que unifica oito impostos em um único boleto e reduz, em média, em 40% a carga tributária. (SEBRAE, 2014)

- Principais benefícios previstos na LC 123/2006 (Lei Geral):
- a) regime unificado de apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, inclusive com simplificação das obrigações fiscais acessórias;
 - b) desoneração tributária das receitas de exportação e substituição tributária;
 - c) dispensa do cumprimento de certas obrigações trabalhistas e previdenciárias;
 - d) simplificação do processo de abertura, alteração e encerramento das ME e EPPs;
 - e) facilitação do acesso ao crédito e ao mercado;
 - f) preferência nas compras públicas;
 - g) estímulo à inovação tecnológica;
 - h) incentivo ao associativismo na formação de consórcios para fomentação de negócios;
 - i) incentivo à formação de consórcios para acesso a serviços de segurança e medicina do trabalho;
 - j) regulamentação da figura do pequeno empresário, criando condições para sua formalização;
 - l) parcelamento de dívidas tributárias para adesão ao Simples Nacional.

Além dos benefícios citados anteriormente as Empresas de Serviço com menos de 5 funcionários não precisam ter certificado digital, e têm um custo a menos. Começando neste ano de 2017, serão criados mecanismos para que empresas do Simples possam receber investimentos de forma simplificada, mantendo a segurança jurídica de ambas as partes os ditos Investidores Anjos.

As alíquotas para o simples nacional são calculadas de acordo com o ramo em que a empresa atua e sua receita bruta como segue abaixo:

TABELA 03: ANEXO 1–Alíquotas Simples Nacional - comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$) Alíquota Total

Até 180.000,00	4,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%

Fonte: Portal Tributário

**TABELA 04: ANEXO 2 - Alíquotas Simples Nacional – Indústria
Receita Bruta em 12 meses (em R\$) Alíquota Total**

Até 180.000,00	4,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%

De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%

Fonte: Portal Tributário

No anexo I e II temos as menores alíquotas do simples nacional, se a empresa se inserir em um desses anexos é possível que esta seja a melhor opção de tributação. Atividades permitidas no anexo I Empresa Comercial – Lojas, Comércio Eletrônico e-commerce, Pizzarias, Bares, Restaurantes, Lanchonetes, Comércio de Vestuários, Calçados, Lojas de Conveniência, bares, entre outras empresas comerciais. Já no anexo II se enquadram todas as Indústrias permitidas pelo simples.

**TABELA 05: ANEXO 3 - Alíquotas Simples Nacional – serviços
Receita Bruta em 12 meses (em R\$) Alíquota Total**

Até 180.000,00	6,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%

Fonte: Portal Tributário

**TABELA 06:ANEXO 4 - Alíquotas Simples Nacional – serviços
Receita Bruta em 12 meses (em R\$) Alíquota Total**

Até 180.000,00	4,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%

De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	11,51%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	12,00%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%

Fonte: Portal Tributário

Nos anexos III, IV, V e VI temos prestações de serviços, a divisão é feita de acordo com a atividade exercida. Vale observar que no anexo V é preciso primeiro calcular a relação (r), $r =$ Folha de salários, nos 12 meses anteriores ao período de apuração / Receita bruta total acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração.

TABELA 07: ANEXO 5 - Alíquotas Simples Nacional – serviços

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Menor que 0,10	De 0,10 até 0,14999	De 0,15 até 0,19999	De 0,20 até 0,24999	De 0,25 até 0,29999	De 0,30 até 0,34999	De 0,35 até 0,39999	Maior ou igual a 0,40
De R\$ 0,00 a R\$ 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De R\$ 180.000,01 a R\$ 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De R\$ 360.000,01 a R\$ 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De R\$ 540.000,01 a R\$ 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De R\$ 720.000,01 a R\$ 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De R\$ 900.000,01 a R\$ 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De R\$ 1.080.000,01 a R\$ 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De R\$ 1.260.000,01 a R\$ 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De R\$ 1.440.000,01 a R\$ 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De R\$ 1.620.000,01 a R\$ 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De R\$ 1.800.000,01 a R\$ 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De R\$ 1.980.000,01 a R\$ 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De R\$ 2.160.000,01 a R\$ 2.340.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%

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

Fonte: Portal Tributário

No anexo VI temos as alíquotas mais altas, as empresas que se enquadram neste anexo devem fazer um estudo antes de escolher esta forma de tributação, pois devido ao elevado valor dos tributos pode não ser vantajoso para ela optar pelo simples nacional.

**TABELA 08: ANEXO 6 - Alíquotas Simples Nacional – serviços
Receita Bruta em 12 meses (em R\$) Alíquota Total**

Até 180.000,00	16,93%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,72%
De 360.000,01 a 540.000,00	18,43%
De 540.000,01 a 720.000,00	18,77%
De 720.000,01 a 900.000,00	19,04%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	19,94%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	20,34%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	20,66%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	21,17%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	21,38%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	21,86%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	21,97%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	22,06%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	22,14%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	22,21%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	22,21%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	22,32%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,37%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	22,41%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,45%

Fonte: Portal Tributário

Apesar da diminuição dos impostos e simplificação do recolhimento pelo simples nacional, esta nem sempre é a melhor opção para uma ME ou EPP, é preciso que se analise minuciosamente o ramo em que a empresa trabalha, o faturamento da mesma para saber qual anexo sua empresa faz parte e as alíquotas que está sujeito.

As pessoas optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a entrega de Declaração Única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica e Declaração eletrônica de serviços quando exigida pelo município. (ECONET, 2015).

2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é peça fundamental para reduzir os gastos com tributos em uma empresa.

2.4.1 Conceito

A utilização de um instrumento que possibilite as empresas diminuir os custos com tributos dentro da legalidade é fundamental para o desenvolvimento da empresa, visto que muitas entidades não sobrevivem à alta carga tributária do Brasil, por isso a grande necessidade de se fazer um planejamento tributário eficiente.

Conforme Oliveira 2015, planejamento tributário é uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa menos onerosa para o contribuinte.

Segundo Chaves (2010) planejamento tributário é o meio legal de redução da carga tributária. O planejamento tributário deve contemplar revisão fiscal, fazendo um levantamento histórico da empresa e analisando as transações e formas de tributação menos onerosa a empresa.

Para Oliveira et.al. (2005, p.38), o planejamento tributário:

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

O planejamento tributário é uma ferramenta que deve ser desenvolvido de forma preventiva, sendo possível sua utilização para projetar atos e fatos administrativos, e fornecer informações sobre as diversas formas de tributação existente, suas vantagens e desvantagens visando com isso uma economia para a empresa.

A despeito disso, Fabretti (2015) afirma que a contabilidade tributária utiliza-se de métodos que consistem em um planejamento tributário adequado, o qual exige conhecimento da legislação tributária, bem como de relatórios contábeis eficazes, que demonstram exatidão em seus resultados, cujo método demanda o conhecimento de contabilidade.

GLASER , 2010 estabelece as características que devem estar presentes em qualquer Planejamento Tributário. Estas características são elas:

a) Caráter preventivo, ou seja, deve ser implementado antes da ocorrência do fato gerador do tributo. Assim, o contribuinte que pretende planejar terá de dirigir a sua atenção para o período anterior à ocorrência de fato gerador e nesse período adotar a alternativa pretendida; b) Exclusivamente dentro da legalidade, ou seja, analisando e avaliando as alternativas e lacunas (brechas) existentes na legislação de cada tributo;

c) Busca a economia de impostos para a empresa, cotejando as alternativas legais disponíveis e adotando aquela que se revelar a menos onerosa sob o ponto de vista fiscal. Ainda em relação ao objetivo do planejamento tributário, Zanluca (2009), no artigo "Planejamento Tributário: todos nós precisamos dele" destaca: O planejamento tributário tem um objetivo a economia (diminuição) legal da quantidade de dinheiro a ser entregue ao governo. Os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam importante parcela dos custos das empresas, senão a maior. Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário.

Para Fabretti, 2015 página 8: "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."

2.4.2 Importância

É imprescindível que se saiba quais impostos e contribuições à empresa deve

recolher para que se faça um bom planejamento tributário para a mesma, somente depois é que se terá como escolher a melhor forma de tributação.

O planejamento tributário tem como objetivo principal a economia tributária de impostos, procurando atender as possíveis formas da legislação fiscal evitando fazer perdas desnecessárias a organização. Dessa forma é essencial que o contador da empresa tenha um relevante conhecimento na área de legislação de tributos para a execução de um bom planejamento. (OLIVEIRA, 2015).

Anecessidade do planejamento tributário se dá devido ao elevado ônus tributário que incide sobre as empresas, sua finalidade é garantir uma economia para a entidade dentro da legalidade.

O Planejamento Tributário é uma das possibilidades em que contadores podem usufruir de seus conhecimentos para aquilo que de fato deve merecer sua total atenção e dedicação, a busca por melhores resultados às entidades através de uma gestão baseada em planejamento com base nas informações geradas pela contabilidade. Neste sentido, é possível com o Planejamento Tributário, estudar dentre as diferentes opções de enquadramento tributário, aquela que fará a empresa desembolsar menos recursos, de forma lícita, ao pagamento de seus tributos e encargos.

O planejamento tributário é sem dúvida a forma mais viável de se obter melhores resultados em uma economia instável e com altas taxas de tributação, pois é capaz de reduzir tais taxas de forma lícita sem prejudicar a entidade. (OLIVEIRA, 2015).

Com as alterações da Lei Complementar 147/2014 é necessário que o contador faça o planejamento tributário da Micro Empresa e da Empresa de Pequeno Porte para analisar se realmente é mais benéfico optar pelo Simples para esse novo rol de empresas que foram liberadas para tributarem pelo simples.

O Planejamento Tributário se caracteriza pela busca lícita da redução da carga tributária, como um instrumento poderoso à disposição dos contribuintes. A empresa ao deparar-se com mais de uma opção na busca da redução dos tributos, e sendo esta escolha lícita, têm a liberdade de optar por aquela que lhe acarreta menos ônus. (GLASER , 2010).

Diminuir os custos com os tributos e encargos obrigatórios, evitando gastos desnecessários para a entidade é a grande proposta de um bom planejamento tributário.

Portanto, o planejamento pode ser visto como uma alternativa lícita da qual a empresa analisa os dados e assim, procura a melhor forma de reduzir sua carga tributária, sendo assim o responsável por realizar o planejamento tributário deve conhecer sua empresa e a legislação vigente.

O planejamento tributário preventivo produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade, entretanto operigo do mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais, classificados como crime de sonegação fiscal.(FABRETTI, 2015).

2.4.3 Elisión fiscal

Para se fazer um bom planejamento, e para que o mesmo não leve a uma evasão fiscal os registros contábeis são fundamentais, visto que é o instrumento gerencial necessário para as tomadas de decisões, devendo ser claros, objetivos e atualizados.

A palavra elisión representa uma forma de evitar, retardar ou diminuir a obrigação de tributos, antes da ocorrência do fato gerador e consequentemente da obrigação tributária, inclusive, tal prática é autorizada pela lei, sobretudo, pelos princípios constitucionais (BASTOS, 2010).

Soares e Silva (2015) apud Crepaldi (2012) ressalta que o Planejamento Tributário, conhecido também por elisión fiscal, é um ato de prevenção que, dentro da observância da legislação tributária, busca encontrar mecanismos que permitam reduções no desembolso com tributos.

2.4.4 Evasão fiscal

A evasão fiscal pode ser definida como toda e qualquer ação ou omissão que tende a reduzir ou a retardar o cumprimento de uma obrigação tributária, sendo uma fuga para o cumprimento da obrigação tributária já existente, na tentativa de sua eliminação por forma ilícita.

O conceito de evasão fiscal, por conseguinte, menciona a ação de fugir ao pagamento dos tributos estipulados pela lei. Trata-se de uma figura jurídica que implica na falta de pagamento ou manobras fiscais ilegais, ilícitas e fraudulentas que objetivam o não pagamento de determinado tributo compulsório (SANTOS, 2015).

Segundo Young (2011, p. 76), “A evasão fiscal é um ilícito tributário sobre o qual caem as normas pautadas na Lei que dispõe sobre crimes contra a ordem tributária”. A evasão fiscal é constituída de práticas ilícitas para obtenção de um menor ônus tributário.

Conforme Soares e Silva (2015) apud Crepaldi (2012) um Planejamento Tributário elaborado de forma indevida pode originar uma evasão fiscal que, segundo o autor, consiste em reduzir a carga tributária de forma ilegal, configurando-se como crime de sonegação fiscal.

□

3 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo será abordado o estudo de caso de uma empresa, onde apresentaremos os cálculos dos tributos pagos pela empresa através do lucro presumido, lucro real e do simples nacional, será demonstrado o melhor regime para a empresa em estudo e definido um planejamento tributário para a mesma. Será apresentado a descrição e análise do estudo onde será feita uma comparação entre o Lucro Presumido, Lucro Real e o Simples Nacional, as bases de cálculos foram extraídas do faturamento da empresa em 2016.

Por fim é feita a conclusão que abrange a resposta ao problema de pesquisa e, finalmente, a formalização do planejamento demonstrando a forma de tributação menos onerosa e mais vantajosa para a empresa.

3.2 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa estudada é uma clínica médica, localiza-se no Estado do Piauí, no município de Teresina, cujo ramo de atividade é consultas, exames e pequenas cirurgias, CNAE principal: 8630-5/03 e CNAE secundário 8630-5/01. O nome da empresa não será divulgado por questões éticas. Aqui a empresa terá nome fictício de “CLÍNICA MEDICAL THE LTDA”.

Serão utilizados neste estudo de caso os dados fiscais e contábeis da empresa que foram fornecidos pelo contador da mesma, estes dados são relativos ao período de 01/01/2016 a 31/12/2016.

Tabela 09: Dados sobre faturamento da Clínica Medical The de acordo com as atividades desenvolvidas:

Atividade	Faturamento	
	Mensal	Anual
Consultas	150.000,00	1.800.000,00
Exames e cirurgias	100.000,00	1.200.000,00

Fonte: pesquisa direta

Tabela 10: Dados sobre número de funcionários e gasto com folha de pagamento da Clínica Medical

The:

Nº de funcionários	Folha de salários	
	Mensal	Anual
25 funcionários	30.000,00	360.000,00
1 pro labore	10.000,00	10.000,00

Fonte: pesquisa direta

3.3 CÁLCULOS DAS MODALIDADES DE TRIBUTAÇÃO

A seguir, serão apresentados os cálculos dos tributos pelas formas de tributação estudadas: Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional, dentre as quais a empresa não apresenta nenhuma restrição ou impedimento a nenhum deles.

Para melhor entendimento apresentaremos os cálculos em forma de tabela separadamente para cada forma de tributação, descrevendo os impostos pagos e os valores.

3.3.1 Modalidade de Tributação Pelo Lucro Presumido

Feita a coleta de dados da empresa, é realizado a apuração dos tributos com base no lucro presumido, que segue os seguintes passos:

De acordo com a lei nº 9249/1995 para as atividades de consultas (CNAE 8630-5/03) presunção para IRPJ 32% com alíquota de 15% e adicional de IRPJ com alíquota de 10% sobre a parcela do lucro presumido que excede o valor da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração. E presunção para CSLL 32% com alíquota de 9%. Já para as atividades de procedimentos cirúrgicos consultas (CNAE 8630-5/01) presunção para IRPJ 8% com alíquota de 15% e adicional de IRPJ com alíquota de 10% sobre a parcela do lucro presumido que excede o valor da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração. E presunção para CSLL 12% com alíquota de 9%. A presunção de alíquota de 8% e 12% está condicionada as atividades deste CNAE desde que a prestadora de serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas da ANVISA.

A empresa está sujeita a incidência cumulativa de PIS e COFINS onde é aplicado o percentual de 0,65% e 3%, respectivamente, do faturamento para encontrar o valor de tais tributos. Apresenta-se os valores na tabela a seguir:

Tabela 11: Apuração do PIS/COFINS na modalidade do Lucro presumido

Cálculo no Lucro Presumido do PIS e COFINS–Ano 2016

Imposto/Contribuições	Base de Cálculo	Alíquota	Valor R\$
PIS/PASEP	R\$ 3.000.000,00	0,65%	R\$ 19.500,00
COFINS	R\$ 3.000.000,00	3%	R\$ 90.000,00
Total do imposto/Contribuições			R\$ 109.500,00

Fonte: Pesquisa Direta

Agora iremos calcular o IRPJ e CSLL para as atividades de consulta cujo a presunção para os dois tributos é de 32% sobre o faturamento, então temos uma receita bruta anual de consultas de R\$1.800.000,00 logo a base de cálculo será de R\$ 576.000,00. Sabendo que o valor da de R\$ 576.000,00 ultrapassa o limite de 240.000,00 que é 20.000 vezes o número de mesmo do faturamento teremos um adicional de 10% sobre a parcela excedente ou seja 10% de R\$ 336.000.

Tabela 12: apuração IRPJ e CSLL na modalidade do Lucro presumido para consultas.

Cálculo no Lucro Presumido – IRPJ e CSLL – Ano 2016

PARA ATIVIDADES DE CONSULTAS

Imposto/Contribuições Base de Cálculo Alíquota Valor R\$

IRPJ	R\$ 576.000,00	15%	R\$ 86.400,00
CSLL	R\$ 576.000,00	9%	R\$ 51.840,00
Adicional de IRPJ	R\$ 336.000,00	10%	R\$ 33.600,00
Total do imposto/Contribuições			R\$ 171.840,00

Fonte: Pesquisa Direta

A seguir iremos calcular o IRPJ e CSLL para as atividades de procedimentos cirúrgicos cuja presunção para IRPJ é de 8% sobre o faturamento com alíquota de 15% e para CSLL a presunção é de 12% sobre o faturamento com alíquota de 9%, então temos uma receita bruta anual de procedimentos cirúrgicos de R\$1.200.000,00 logo a base de cálculo para IRPJ será de R\$ 96.000,00 e base de cálculo para CSLL de R\$ 144.000,00.

Tabela 13: apuração IRPJ e CSLL na modalidade do Lucro presumido para procedimentos cirúrgicos.
Cálculo no Lucro Presumido – IRPJ e CSLL – Ano 2016

PARA ATIVIDADES DE PROCEDIMENTOS CIRÚRGICOS

Imposto/Contribuições	Base de Cálculo	Alíquota	Valor R\$
IRPJ	R\$ 96.000,00	15%	R\$ 14.000,00
CSLL	R\$ 144.000,00	9%	R\$ 12.960,00
Total do imposto/Contribuições			R\$ 26.960,00

Fonte: Pesquisa Direta

Tabela 14: apuração das obrigações trabalhistas na modalidade lucro presumido.
Cálculo no Lucro Presumido – impostos trabalhistas – Ano 2016

Impostos/Contribuições	Base de Cálculo	Alíquota	Valor R\$
INSS PATRONAL	R\$ 360.000,00	20%	R\$ 72.000,00
RAT x FAT	R\$ 360.000,00	1%	R\$ 3.600,00
Contribuição devida para outras entidades	R\$ 360.000,00	5,8%	R\$ 20.880,00
FGTS	R\$ 360.000,00	8%	R\$ 28.800,00
INSS PATRONAL sobre PRO LABORE	R\$ 120.000,00	20%	R\$ 24.000,00
Total do imposto/Contribuições trabalhistas			R\$ 149.280,00

Fonte: Pesquisa direta

3.3.2 Modalidade de Tributação Pelo Lucro Real

Agora, será feita a apuração dos tributos pelo regime do Lucro Real, na qual será necessária fazer uma Demonstração do Resultado do Exercício para poder assim encontrar o Lucro Real da empresa.

As contribuições de PIS e COFINS continuarão com base no faturamento e as alíquotas continuam a ser 0,65% e 3%, respectivamente com regime não cumulativo.

No Lucro Real é possível observar, que conforme previsto na legislação específica, é possível deduzir as despesas operacionais, como base para diminuir

os tributos a serem recolhidos. Veja o quadro abaixo:

Tabela 14: Demonstração do Resultado de Exercício – clinica Medica The 2016

RECEITA OPERACIONAL BRUTA

Prestação de Serviços	3.000.000
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	
Vendas canceladas	10.000
PIS sobre faturamento	19.500
COFINS sobre faturamento	90.000
ISS sobre o faturamento	90.000
= RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	2.790.500
(-) CUSTOS Serviços Prestados	1.000.000
= RESULTADO OPERACIONAL BRUTO	1.790.500
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	600.000
= RESULTADO OPERACIONAL ANTES DO IRPJ E DA CSLL	1.190.500

Fonte: pesquisa Direta

Ressaltando que esta empresa teve um total de R\$ 260.000 em despesas dedutíveis, que são os gastos não computados nos custos, mas que são necessários as transações da empresa.

□

LALUR

= lucro líquido

+ adições

- exclusões

=lucro tributável

LALUR

= 1.190.500

+ 340.000 (600.000-260.000)

- 0

=1.530.500 □

No Lucro Real, as alíquotas de Imposto de Renda e Contribuição Social continuam com os mesmos percentuais, e incidem sobre o lucro após serem deduzidas todas as despesas.

Tabela 15: apuração IRPJ e CSLL na modalidade do Lucro Real

Cálculo no Lucro Real – IRPJ e CSLL – Ano 2016

Imposto/Contribuições	Base de Cálculo	Alíquota	Valor R\$
-----------------------	-----------------	----------	-----------

IRPJ	R\$	15%	R\$ 229.575,00
CSLL	R\$	9%	R\$ 137.745,00
Adicional de IRPJ	R\$	10%	R\$ 0
Total do imposto/Contribuições			R\$ 367.320,00

Fonte: Pesquisa Direta

Tabela 16: apuração das obrigações trabalhistas na modalidade lucro real
Cálculo no Lucro Real – impostos trabalhistas – Ano 2016

Impostos/Contribuições	Base de Cálculo	Alíquota	Valor R\$
INSS PATRONAL	R\$ 360.000,00	20%	R\$ 72.000,00
RAT x FAT	R\$ 360.000,00	1%	R\$ 3.600,00
Contribuição devida para	R\$ 360.000,00	5,8%	R\$ 20.880,00

outras entidades

FGTS	R\$ 360.000,00	8%	R\$ 28.800,00
INSS PATRONAL sobre PRO LABORE	R\$ 120.000,00	20%	R\$ 24.000,00
Total do imposto/Contribuições trabalhistas			R\$ 149.280,00

Fonte: Pesquisa direta

3.3.3 Tributação pelo simples nacional

Por ter um faturamento anual inferior a 3.600.000,00 a empresa em estudo se enquadra no simples nacional, podendo esta ser uma opção de tributação. A Clínica Medical The se enquadra no anexo VI do simples nacional devido ao seu ramo de atividade e sua alíquota é 22,32% pois o faturamento está entre 2.880.000,01 a 3.060.000,00.

Tabela 17: apuração dos tributos pelo Simples Nacional

Atividade incluída no Anexo VI	Base de cálculo Renda bruta anual	Alíquota Total anual	Total anual
	3.000.000,00	22,32%	669.600

Fonte: Pesquisa Direta

Conforme a lei complementar nº 123/2006 as empresas enquadradas no simples nacional ficam dispensadas do recolhimento da quota patronal, Recolhendo apenas das obrigações trabalhistas o FGTS, sobre a folha de pagamento.

Tabela 19: apuração das obrigações trabalhistas PELO Simples Nacional

Obrigações trabalhistas ALÍQUOTA VALOR

FGTS (mensal)	8%	R\$ 2.400,00
FGTS (anual)		R\$ 28.800,00

Fonte: Pesquisa Direta

3.4 ANÁLISE COMPARATIVA DOS DADOS

Nesta seção serão analisados os resultados obtidos com os cálculos dos tributos nas modalidades do Lucro Presumido e Lucro Real e Simples Nacional, ou seja, verificar a melhor forma que apresentará um menor desembolso financeiro com os tributos no âmbito federal anualmente e assim alcançar o foco principal deste estudo demonstrado nas tabelas anteriores.

Tabela 20: comparação dos gastos com tributos nas três modalidades.

Tributos	Modalidade de Tributação		
	Lucro Presumido	Lucro Real	Simples Nacional
IRPJ	R\$ 134.000,00	R\$ 229.575,00	

			R\$ 669.600,00
CSLL	R\$ 64.800,00	R\$ 137.745,00	
COFINS	R\$ 90.000,00	R\$ 90.000,00	
PIS	R\$ 19.500,00	R\$ 19.500,00	
Obrigações trabalhistas	R\$ 149.280,00	R\$ 149.280,00	R\$ 31.200,00
TOTAL	R\$ 457.580,00	R\$ 626.100,00	R\$ 700.800

Fonte: Elaboração Pesquisa direta

Podemos ver na tabela anterior que a modalidade de tributação mais vantajosa para a empresa em estudo é através do Lucro Presumido, onde observamos uma economia de R\$ 168.520,00 em relação ao lucro real e R\$ 243.220,00 em relação ao simples nacional. Através destes dados podemos afirmar que a empresa está utilizando a forma de tributação correta e menos onerosa, pois a mesma tem como atual opção de tributação o lucro presumido.

Vale ressaltar que apesar das obrigações acessórias a opção pelo lucro presumido é a que trará mais economia para a empresa, uma economia significante quando se trata de Micro Empresa e Empresa de Pequeno Porte.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através deste estudo, Procurou-se de forma clara e objetiva, evidenciar a importância do planejamento tributário no âmbito empresarial, principalmente para ME e EPP que são mais suscetíveis à falência. A economia fiscal que pode advir por meio desta ferramenta pode ser de grande valia para estas empresas.

O Planejamento Tributário se caracteriza pela busca lícita da redução da carga tributária, como um instrumento poderoso à disposição dos contribuintes, podendo este ser um diferencial importante no planejamento estratégico da empresa. Através do uso desta ferramenta é possível reduzir os custos tributários de forma lícita, ganhando competitividade e aumentando o lucro.

A presente pesquisa teve como objetivo responder a seguinte questão: Qual forma de tributação é a menos onerosa para uma empresa do ramo hospitalar com

atividades de consultas e procedimentos cirúrgicos? A partir dos cálculos obtidos através dos dados disponibilizados pela empresa pode-se afirmar que a forma de tributação menos onerosa para a empresa em estudo é através do lucro presumido. Sendo esta a atual opção da empresa salientamos que foi feita a escolha correta e mais vantajosa.

A partir da metodologia utilizada, o estudo limitou-se a análise dos dados contidos na documentação da empresa, o que não permite a utilização do resultado obtido a outros casos. Observa-se que o simples nacional, apesar de ser um regime tributário que visa o benefício das ME e EPP, nem sempre este é o menos oneroso, por isso é indispensável um planejamento tributário antes da escolha do regime de tributação.

Vale ressaltar também que para opção pelo lucro presumido deve-se observar o valor da folha de pagamento da empresa, pois esta pode influenciar diretamente no valor dos tributos.

Deve-se destacar que esta pesquisa tem como intuito fazer algumas considerações, não esgotando o assunto, pois foi considerado apenas um modelo de empresa. Sendo assim, sugerimos novas pesquisas com outros tipos de entidades para discussão do assunto.

REFERÊNCIAS

BASTOS, Roseli Quaresma. **Elisão e evasão fiscal: Os limites do planejamento tributário.** Âmbito Jurídico, Rio Grande, XIII, n. 81, 2010.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006.** Brasília, DF: Senado Federal.

BRASIL. **Lei Complementar nº 147 de 7 de agosto de 2014.** Brasília, DF: Senado Federal.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto-Lei Nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.** Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: www.planalto.gov.br Acesso em dezembro de 2016.



CAVALLI, Karine Cassal. **Planejamento Tributário: Estudo de caso em um comércio do ramo farmacêutico.** Soledade, 2013. 78 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2013.

COELHO NETO, A. M.; FREITAS, I. R.; NEVES, L. P.; COSTA, L. R.; MARTINS, T. G. J. **Diálogos em Contabilidade: teoria e prática (Online),** v. 1, n. 1, edição 1, jan./dez. 2013.

CHAVES, F.C. **Planejamento tributário na prática:** gestão tributária aplicada. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ECONET. **Boletim do Imposto de Renda nº 21.** Novembro de 2015.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 11 ed. São Paulo: Altas, 2009.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

GLASER, Alexander. **Reorganização societária como forma de planejamento tributário. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia)- Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Ciências Econômicas, Programa de PósGraduação em Economia, Porto Alegre, 2010.**

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia Estatística. Coordenação de Serviço e Comércio. **As micro Empresas Comerciais e de Serviços no Brasil.** Rio de Janeiro 2009.

LEI 12.814/2013. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-

2014/2013/lei/l12814.htm acesso em 23 de julho de 2017.

Lei complementar 147/2014. www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp147.htm acesso em 01 de fevereiro de 2017.

Lei complementar

123/2006. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm. Acesso em 28 de Janeiro de 2017.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

OLIVEIRA, Luiz Martins et al. **Manual de contabilidade tributária**. 12. ed. São Paulo:Atlas, 2013.

OLIVEIRA, Luiz Martins de et al. **Manual de contabilidade tributária**. 14. ed. São Paulo:Atlas, 2015.

PÊGAS, Paulo Henrique. Manual de Contabilidade Tributária: análise dos impactos tributários das leis nº 11638/07, 11941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2011.

PELAGIO, C. C. ; CARVALHO, S. P. ; SOARES, M. C. P. ; O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO SOB A ÓTICA CONTÁBIL ETIC Vol. 10, No 10 (2014): ETIC - ENCONTRO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA - ISSN 21-76-8498

PINTO, Leonardo José Seixas. **Contabilidade Tributária**. 1 ed. Curitiba: Juruá, 2011.

PORTAL TRIBUTÁRIO. Disponível em:
<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/novatabelasimples.htm> . Acesso em 14 de junho de 2017.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Lucro presumido. Disponível em:
<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2017-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2017.pdf> . Acesso em 23 de julho de 2017.

SABBAG, Eduardo de Moraes.. 5. ed São Paulo: Saraiva, 2013

SEBRAE. Micro e Pequenas Empresas geram PIB de 27% no Brasil. 2013

SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (Brasília). Lei Geral. 2017

SEBRAE. Quem são os pequenos negócios? https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/estudos_pesquisas/quem-sao-os-pequenos-negociosdestaque5.7f4613074c0a3410VgnVCM1000003b74010aRCRD Acesso em 24 de abril de 2017.

SANTOS, Paulo Lenir. **Manual do Simples Nacional**. 1 ed. Sapucaia do Sul: Notadez, 2010.

SANTOS M. J. M. ; BALSEIRO R. H. N. .ELISÃO E EVASÃO FISCAL – VANTAGENS E DESVANTAGENS DOS IMPOSTOS NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DE UMA EMPRESA. IX Mostra de Trabalhos Acadêmicos III Jornada de Iniciação Científica Santos. São Paulo, 2015.

Silva A. R. 2013. **Curso Intensivo Lucro Real e Presumido – IRPJ E CSLL –** Realização Set a Nov 2013. CRC – Paraná. <http://www.crcpr.org.br> ACESSO EM 06 DE JULHO DE 2017.

Soares Fernanda Bertelli, Silva Maria de Lurdes Furnoda. **SIMPLES NACIONAL VERSUS LUCRO PRESUMIDO: PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM UMA EMPRESA DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL.** 2016.

TRICOTE T. C. P. ETIC Vol. 12, No 12 (2016): ETIC - **ENCONTRO TOLEDO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA - ISSN 21-76-8498.** SÃO PAULO.

VILGA, VaineFermoseli; FARAH, Osvaldo Elias; GIULIANI, Antonio Carlos. **Pequenas empresas: a má administração e a alta taxa de mortalidade.** Curitiba,2014.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Planejamento Tributário: fusão, cisão e incorporação**. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2011.

