

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
LUCIANE DA ROSA TABORDA

**O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO REDUÇÃO NA CARGA
TRIBUTÁRIA**

Curitiba

2013

LUCIANE DA ROSA TABORDA

**O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO REDUÇÃO NA CARGA
TRIBUTÁRIA**

Trabalho de conclusão de curso apresentado
como requisito parcial a obtenção do título
de Especialização Controladoria, do Curso
de Pós-Graduação Contabilidade.
Orientadora: Prof^a Dr^a. Mayla Cristina Costa.

Curitiba

2013

RESUMO

Visualizando a alta carga tributária brasileira e a necessidade de uma adequada atuação do profissional contábil na elaboração de um planejamento tributário, buscou-se, através de pesquisa bibliográfica acerca do tema, explorar qual seria o melhor regime tributário para cada ramo de atividade e sua aplicação. As várias formas de tributação existentes no Brasil, a saber, Lucro Real, Lucro Presumido, Simples Nacional, Lucro Arbitrado ensejam profundo conhecimento do profissional habilitado para que, através da elisão fiscal e do correto enquadramento das empresas, proporcione a estas uma economia tributária e, conseqüentemente, o crescimento econômico. Verificou-se que não existe uma fórmula que assegure para cada empresa a melhor opção tributária, mas, existe sim, o profissional dotado de ferramentas gerenciais capaz de realizar um Planejamento Tributário possibilitando uma melhor decisão.

Palavras-chave: Planejamento Tributário, Profissional Contábil, Carga Tributária.

ABSTRACT

Viewing the high Brazilian tax burden and the need for proper performance of professional accounting in preparing a tax planning, we sought, through a literature review on the topic, exploring what would be the best tax regime for each type of activity and its application. The various forms of taxation in Brazil, namely, Income, Presumed Profit, Simple National Arbitrated Profit in seam deep knowledge of qualified professional that through tax avoidance and the right business environment, provides these tax savings and consequently, economic growth. It was found that there is no formula for each company to ensure the best tax option, but yes there is, endowed with the professional management tools able to perform a Tax Planning enabling better decision.

Keywords: Tax Planning, Professional Accounting, Tax Burden.

DEDICATÓRIA

A todas as pessoas envolvidas neste processo de aprendizado durante todo este tempo acadêmico e que contribuíram direta ou indiretamente nesta caminhada, sejam elas intelectuais, de apoio, de amizade, de incentivo enfim, tudo o que fez com que eu chegasse até aqui.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, por ter me dado saúde e força para seguir adiante com meus propósitos.

Aos meus pais, responsáveis por tudo o que sou hoje, que me deram muito apoio ao decorrer deste curso.

Aos colegas de trabalho e amigos, pelo incentivo e apoio e, pelas valiosas contribuições que enriqueceram sobremaneira este trabalho.

Aos mestres e professores da UFPR, que propiciaram as condições e experiências capazes de gerar conhecimentos necessários para a execução deste trabalho e, principalmente a minha orientadora Mayla C. Costa pela grande atenção e auxílio.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	6
1.1 Problema de pesquisa.....	7
1.2 2 Objetivos	7
1.2.1 bjetivo geral.....	7
1.2.2 bjetivos específicos.....	8
1.3 Justificativa	8
1.4 4 Delimitações	9
2. METODOLOGIA	10
3. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	12
3.1 Planejamento tributário	12
3.1.1 Definição de Planejamento Tributário	14
3.1.2 Finalidade do Planejamento tributário.....	15
3.1.3 Elisão x Evasão.....	16
3.1.4 Impostos, Tributos e Taxas	17
3.1.5 Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte	18
3.2 Planejamento Tributário como Obrigação dos Administradores.....	19
3.2.1 Lucro Real.....	19
3.2.1.1 Obrigatoriedade	20
3.2.1.2 Ajustes do Lucro do Exercício	21
3.2.1.3 As Adições	21
3.2.1.4 Exclusões	23
3.2.1.5 Compensações.....	23
3.2.1.6 Base de Cálculo.....	24
3.2.1.7 Opção de Recolhimento	25
3.2.1.8 Alíquotas.....	25
3.2.1.9 LALUR	25
3.2.1.10 Regime Tributário de Transição	26
3.2.2 Lucro Arbitrado	27
3.2.2.1 Receita Não Operacional	28
3.2.2 Lucro Presumido.....	29
3.2.2.1 Percentuais aplicados.....	30

3.2.3 Simples Nacional	31
3.2.3.1 Tributos Abrangidos pelo Simples Nacional	31
3.2.3.2 Alíquotas e base de cálculo	32
3.2.3.3 Aplicação das tabelas.....	32
3.2.3.4 Tabelas dos Anexos I a IV-Receitas Não Vinculadas a Folha de Salários	33
3.2.3.5 Tabelas do Anexo V - Receitas Vinculadas a Folha de Salários	33
3.2.3.6 Data e forma de pagamento.....	33
3.2.3.7 Exemplo prático.....	34
4. ANÁLISE.....	35
5. CONCLUSÃO	37
REFERÊNCIAS	38
ANEXOS	40
ANEXO I - Partilha do Simples Nacional - Comércio - Efeitos a partir de 01/01/2009.....	40
ANEXO II - Partilha do Simples Nacional - Indústria - Efeitos a partir de 01/01/2009.....	40
ANEXO III - Partilha do Simples Nacional - Serviços e Locação de Bens Móveis - Efeitos a partir de 01/01/2009	41
ANEXO IV - Partilha do Simples Nacional – Serviços	42
ANEXO V - Partilha do Simples Nacional - Serviços - Efeitos a partir de 01.01.2009	42

1. INTRODUÇÃO

O ônus tributário no Brasil tende a ser elevado, se comparado com outras nações cuja economia apresente similaridades. Segundo Sá (2009) o Brasil apresenta uma das maiores cargas tributárias do mundo. Pesce (2005) afirma que, em média, 33% do faturamento empresarial é destinado ao pagamento de tributos recolhidos pelo Estado; o ônus do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o lucro das empresas, pode representar à entidade cerca de 51% do lucro líquido.

A entidade empresarial inserida no mercado está cada vez mais preocupada em otimizar seus recursos. O Planejamento Tributário deve ser, senão a maior, uma das maiores de suas preocupações. Mas, então, o que é Mercado? A autora Forgione faz uma tentativa de responder a esta pergunta, com grande propriedade, em sua obra “A Evolução do Direito Comercial Brasileiro: da mercanci’a ao mercado”:

Mercado é palavra polissêmica “ em que, ao mesmo tempo, tudo cabe e nada de contém”¹. Empregada para referir desde o local onde a dona de casa faz suas compras semanalmente até a forma ótima de alocação de recursos em determinada sociedade, assume diante de nossos olhos o papel de solução para todos os males (“ deixemos por conta do mercado!”) e de grande responsável pelas mazelas humanas (“ é culpa do mercado!”)” FORGIONE (2009, p.189).

Portanto, as empresas precisam ser competitivas e nesse aspecto a gestão otimizada dos recursos é um diferencial determinante.

Em um contexto de globalização, existem aspectos econômicos que devem ser considerados, há um aumento de consumidores, por outro lado a concorrência também aumenta. Franco (1999), ao fazer uma avaliação sobre os efeitos da globalização, afirma que com ela a competição torna-se mais intensa, com invasão de empresas de um país em outro. Acrescenta que, com essa maior competição, as empresas são forçadas a ficar mais inovadoras e criativas, não apenas em termos de produzir melhor e mais barato, mas também em termos de marketing e Finanças, ou seja, a busca por maior competitividade tem que estar presente em todas as áreas da empresa.

O contador é o agente responsável pela elaboração e classificação das informações, bem como a interpretação destas oferecendo ao empreendedor subsídios para o planejamento, de forma adequada oferecendo as bases para a tomada de decisões.

Para isto, ele detém inúmeros papéis, desde o desenvolvimento da contabilidade gerencial até a administração dos tributos das empresas, aplicando seus conhecimentos jurídicos, principalmente no aspecto tributário. Segundo Castro et al (2007, p.15) só é possível elaborar estratégias adequadas de economia fiscal a partir do conhecimento fundamental dos princípios, normas, conceitos e institutos de direito tributário.

É nesse contexto que se levantam indagações quanto ao planejamento tributário nas empresas e sua real aplicabilidade de modo que haja reflexos nos gastos e preços finais.

1.1 Problema de pesquisa

O mercado competitivo obriga as empresas a buscarem meios de reduzir custos para oferecer produtos e serviços a preços baixos.

Uma das ferramentas para a redução de custos está no planejamento tributário, dentro da legalidade e com reflexos no desembolso para o pagamento dos tributos.

O empresariado busca no profissional da contabilidade o auxílio necessário para a determinação de uma estratégia legal capaz de reduzir o ônus tributário, contando com a sua experiência e preparo técnico.

Diante deste cenário, buscam-se respostas para questões do tipo: **Quais os regimes tributários existentes legalmente no Brasil e seus critérios específicos para tributação?**

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo central dessa pesquisa é identificar quais os regimes tributários existentes legalmente no Brasil e seus critérios específicos para tributação

1.2.2 Objetivos específicos

Para alcançar o objetivo geral do estudo, o mesmo foi desdobrado nos seguintes objetivos específicos:

- a) Descrever com base na literatura as modalidades de opções para cálculo e pagamento de tributos.
- b) Identificar em bases literárias os instrumentos gerenciais aplicáveis ao planejamento tributário.
- c) Verificar os tributos atualmente vigentes aplicáveis pelo fisco, no Brasil.

1.3 Justificativa

Justifica-se a abordagem do tema, tendo em vista que a carga tributária, um dos principais fatores que oneram os custos das empresas deve obrigatoriamente, ser objeto de um amplo e adequado Planejamento, de forma a possibilitar um melhor gerenciamento dos recursos empresariais.

A carga tributária como sendo um dos principais causadores de dúvidas entre empresários, deve ser mais bem explorada por eles a fim de evitar pagamentos indevidos de tributos e assim, onerando o resultado da empresa, portanto o estudo sobre o tipo de tributação utilizado ou a ser utilizado no caso de abertura de empresa é indispensável, por isso há a necessidade de profissionais conscientes do seu papel no gerenciamento das empresas por eles atendidas.

Uma vez que os tributos, segundo Santos (1999, p.269), representam parte substancial do valor econômico gerado pelas empresas representando em média 40% do Valor Adicionado num contexto onde o governo divulga que a carga tributária é cerca de 33% do PIB, nada mais sensato do que uma preocupação com o seu gerenciamento.

1.4 Delimitações

No intuito de delimitar o escopo do estudo, a investigação de limitará à identificação das modalidades de pagamentos de tributos no Brasil, atendo-se à legislação pertinente e analisando-se a aplicabilidade legal do planejamento Tributário.

A realização do estudo foi pautada, portanto, em pesquisa bibliográfica, buscando-se na literatura os subsídios teóricos necessários para a fundamentação do tema.

Cabe, por fim, esclarecer que longe de esgotar o assunto, dada sua amplitude, propõe-se, aqui, apenas demonstrar as ferramentas disponíveis para que o profissional contábil possa desenvolver um Planejamento Tributário adequado que venha a gerar o menor desembolso monetário às empresas.

O presente estudo limita-se a investigação das modalidades de pagamento de tributos no Brasil, atendo-se à legislação pertinente, bem como em publicações referentes ao tema.

O estudo não pretende esgotar o assunto e propõe-se apenas a demonstrar os ferramentais disponíveis para que o profissional contábil faça uso no planejamento com o intuito de escolher a melhor forma tributária que gere um menor desembolso para as empresas.

2. METODOLOGIA

Em função dos objetivos deste estudo, a pesquisa é classificada como exploratória que, segundo Gil (2002, p.42) proporciona “maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito...”. Para o autor, o principal propósito deste tipo de pesquisa é o aprimoramento de ideias. Pesquisa descritiva, desenvolvida através de dados extraídos de livros, publicações, revistas e a Legislação.

O estudo, quanto aos seus procedimentos técnicos, envolverá um levantamento bibliográfico que se desenvolverá, segundo o autor, “com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Neste procedimento busca-se “analisar os fatos do ponto de vista empírico para confrontar a visão teórica com os dados da realidade” GIL (2002, p.43).

As empresas, por orientação do profissional da contabilidade podem, teoricamente, optar pelo Lucro Real, Lucro Presumido, ou Simples Nacional, além do Lucro Arbitrado para fins de planejamento e mudança de regime tributário.

Desta forma, destaca-se a grande importância do profissional contábil para as empresas, visto que é o profissional habilitado e conhecedor dos meios gerenciais aplicáveis para as tomadas de decisões de seus clientes.

A legislação está sendo constantemente atualizada. Os meios de controle do fisco acompanham o desenvolvimento tecnológico e com a implantação do SPED, exigem do profissional maior responsabilidade e compromisso com a escrituração correta e o uso de artifícios elisivos para um Planejamento Tributário capaz de gerar menor desembolso de recursos financeiros nas empresas.

A redução na carga tributária depende de um planejamento que envolve o estudo para um correto enquadramento das empresas considerando o volume de transações, a atividade desenvolvida pela empresa, a localização, entre outros fatores não explorados no presente estudo.

A prática da elisão fiscal, com a adoção de meios legais para a postergação, a descaracterização do fato gerador e a redução do montante do tributo, sem com isso incorrer em evasão fiscal que constitui crime contra o fisco, é uma forma de redução significativa da carga tributária.

Considera-se este estudo de extrema importância, utilizando-se de ferramentas literárias.

3. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

3.1 Planejamento tributário

O contador é o profissional dinâmico, capacitado para gerenciar e tomar parte em todos os projetos dentro das organizações que visem ajudar as empresas a controlar os custos e despesas. Segundo Marion e Santos (2001, p.11), hoje, se espera que o contador esteja em constante evolução, pois carece de uma série de atributos indispensáveis nas diversas especializações da profissão contábil. Para o autor, não é mais possível sobreviver adotando aquela cômoda postura de escriturador, “guarda-livros”, “despachante” e autor de atividades burocráticas de maneira geral. Para Martins 2003, um dos mais significativos instrumentos de que as empresas disponibilizam para que possam racionalizar seus custos tributários, é o planejamento tributário.

Hoje em dia, as pequenas, médias e grandes empresas estão procurando cada vez mais opções que visem diminuir a carga tributária e com isso ter um desembolso menor de caixa. Segundo Fabretti (2005, p. 32) a relação custo/benefício dever ser muito bem avaliada. Não há mágica no planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/benefício variam muito em função dos valores envolvidos.

Com a necessidade cada vez maior de otimizar a carga tributária é que o contador desempenha papel fundamental analisando as organizações e elaborando planos tributários. O profissional, para desempenhar tal projeto, precisa ter amplo conhecimento técnico e bom senso para que assim possa elaborar um planejamento tributário adequado à organização e que não venha lesar o fisco. Como o próprio significado da palavra planejar diz “ traçar ou fazer o plano de...”, o contador deve seguir o mesmo raciocínio quando se fala de planejamento tributário pois, este segue o mesmo sentido, mas com um objetivo específico que é diminuir a carga tributária da entidade e/ou contribuinte. Sendo assim o conceito de planejamento se torna fundamental para embasamento deste estudo.

Para Fabretti (2005, p. 32), planejamento tributário é 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.

Já para Latorraca (2000),

È a atividade empresarial que, desenvolvendo - se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em ultima análise, a economia tributaria. Cotejando as varias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais onerosos do ponto de vista fiscal.

Os dois conceitos abordados pelos autores são de grande valia uma vez que, o contador ao elaborar o planejamento tributário está em busca da carga tributária menos onerosa para a entidade e/ou contribuinte.

Além do conceito de planejamento tributário precisa-se analisar o conceito de tributo, uma vez, que quando se fala em planejamento tributário o primeiro estudo feito é justamente achar uma alternativa para diminuí-lo. Segundo o Código Tributário Nacional,

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo o valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (Lei 5.172/1966 Art 3º).

Partindo desses preceitos é preciso analisar cada forma de tributação existente na legislação brasileira e orientar cada organização a se adequar a que melhor lhe convém, a partir dos princípios existentes na legislação. Assim, para se elaborar o planejamento tributário se faz necessário analisar cada tipo de regime de tributação existente e verificar qual irá trazer à entidade e/ou contribuinte a menor carga tributária.

A legislação Brasileira prevê modalidades de tributação distintas que podem ser adotados pelos contribuintes, dependendo de algumas condições que a estrutura jurídica e econômica da empresa atenda. As empresas, se atendendo as condições, podem optar por uma ou outra modalidade, sendo que a opção deve ser baseada em informações que substanciem a melhor alternativa. Segundo Castro *et al* (2007, p.58) por opção ou por determinação legal, nas seguintes modalidades: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real ou Lucro Arbitrado.

Cada tipo de tributação possui características específicas normatizadas em lei, permitindo aos agentes um planejamento de forma que as empresas paguem menos impostos, sem com isso incorrerem em evasão fiscal.

3.1.1 Definição de Planejamento Tributário

Pode-se definir o Planejamento Tributário como uma atividade de natureza preventiva que objetiva projetar os atos negociais das empresas, trazendo à luz as formas lícitas menos onerosas, do ponto de vista fiscal, para a realização dos mesmos, promovendo, assim, uma maior economia tributária.

Gubert define planejamento tributário como:

[...] o conjunto de condutas comissivas ou omissivas da pessoa física ou jurídica realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir, mitigar, transferir ou postergar legal e lícitamente os ônus dos tributos (GUBERT 2003, p.33).

Fazer um correto planejamento tributário é uma necessidade de sobrevivência no mercado, levando em consideração que o custo tributário tem uma enorme expressividade na composição do preço final de qualquer produto ou serviço.

É através do planejamento que se torna possível organizar a empresa e otimizar recursos visando reduzir custos com tributos e com outros elementos inerentes a atividade empresarial.

Para Young,

O planejamento tributário consiste em observar a legislação pertinente e optar ou não, pela ocorrência do fato gerador. É uma forma de projetar dados e assim, determinar resultados, os quais poderão ser escolhidos para serem realizados ou não. O elevado custo financeiro resultante de um sistema tributário exacerbadamente complexo vem despertando nas empresas a necessidade de elaboração de um planejamento tributário eficaz, que assegure o correto cumprimento das obrigações fiscais, evitando multas e contingências tributárias, e buscando soluções seguras e legais para a diminuição da carga tributária (YOUNG, 2005).

O planejamento tributário tem como objetivo a redução da carga tributária visando uma economia para o empresário.

3.1.2 Finalidade do Planejamento tributário

A obrigação tributária tem sua gênese na materialização de uma hipótese de incidência descrita em lei. A ocorrência fática desta hipótese é apresentada como fato gerador da obrigação tributária, seja principal ou acessória, imputando ao contribuinte ou responsável uma obrigação de dar, cujo objeto é o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, ou uma obrigação de fazer, de não fazer ou tolerar, no caso de obrigações acessórias.

Cabe ao contribuinte, juntamente com uma equipe técnica especializada, buscar alternativas permitidas pela legislação para a realização de suas atividades negociais sem que tais operações sejam enquadradas como hipóteses de incidência de determinado tributo, evitando, assim, a ocorrência do fato gerador.

Quando o contribuinte não conseguir evitar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, seus esforços deverão estar centrados para o objetivo de reduzir o montante do tributo. Na seara do planejamento tributário legítimo, sobre o qual versa este capítulo, a expressão “reduzir o montante do tributo” significa buscar as situações previstas na legislação tributária que imputem ao contribuinte somente a obrigação que for realmente devida.

Constituído o crédito tributário contra o contribuinte, o legislador define a base de cálculo, a alíquota e o prazo para recolhimento do tributo. Neste momento restam ao sujeito passivo duas alternativas: a primeira consiste no cumprimento da obrigação tributária, através do pagamento do tributo nos prazos definido em lei. O planejamento pode ser preventivo, corretivo ou especial.

Para Amaral, três são as finalidades propostas pelo planejamento tributário:

- Evitar a incidência do tributo: tomam-se providências com o fim de evitar a ocorrência do fato gerador do tributo. Ex: no caso da tomada de empréstimos do exterior, se o prazo médio for de até 90 dias a alíquota do IOF é de 5 %, se o prazo for superior a 90 dias o IOF será zero.
- Reduzir o montante do tributo: as providências são no sentido de reduzir a alíquota ou a base de cálculo do tributo. Ex: Empresa comercial estabelecida no Paraná, em que a maior parte das suas vendas são estaduais (alíquota de 17% de ICMS), pode transferir sua sede para um Estado vizinho e então fazer operações interestaduais de ICMS, em que a alíquota é 12%.
- Retardar o pagamento do tributo: o contribuinte adota

medidas que têm por fim postergar (adiar) o pagamento do tributo, sem a ocorrência da multa. Ex: nos contratos de prestação de serviços, as partes podem estabelecer várias formas pelas quais será realizada a prestação dos serviços e diversos critérios para a exigência do pagamento do preço. Assim, é o contrato que definirá o momento da realização do serviço e da conseqüente realização da receita. Portanto, pode ser acordado que a realização da receita se dê no exercício ou período-base posterior, desde que baseados em critérios técnicos. (AMARAL 2005).

3.1.3 Elisão x Evasão

Elisão é utilizada pelo contribuinte para atingir um impacto tributário menor, em que se recorre a um ato ou negócio jurídico real, verdadeiro, sem vícios no suporte fático, nem na manifestação de vontade, o qual é lícito e admitido pelo ordenamento jurídico brasileiro.

Segundo Fabretti (2005, p.135), a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas na lei.

A elisão fiscal surge da necessidade do contribuinte recolher menos tributos, procurando brechas na lei que suportem esta economia, desde que, este recurso seja utilizado antes do fato gerador do imposto.

É um proceder legalmente autorizado. Diferente da evasão fiscal são utilizados meios legais na busca da descaracterização do fato gerador da obrigação tributária. Pressupõe a licitude do comportamento do contribuinte. É uma forma honesta de evitar a submissão a uma hipótese tributária desfavorável. Para Marins (2002, p.31) “a adoção pelo contribuinte de condutas lícitas que tenham por finalidade diminuir, evitar ou retardar o pagamento do tributo é considerada como prática elisiva”.

Ao contrário da elisão fiscal, a evasão fiscal decorre de conduta eivada de sonegação, de simulação, de dolo, de fraude, dissimulação, abuso de forma. Os objetivos propostos pelos conceitos de elisão tributária – evitar a ocorrência do fato gerador; reduzir o montante do tributo e postergar o pagamento da obrigação – na evasão fiscal são alcançados de forma ilícita e fraudulenta.

Para Young (2005, p.60), evasão fiscal é “aquele negócio jurídico efetuado de forma dolosa, com o intuito de burlar o Fisco, visando o não pagamento da obrigação tributária, ou pagando com menor carga, porém, de forma ilícita”.

Segundo Fabretti (2005, p. 134), a evasão fiscal consiste em prática contrária à lei. Geralmente, é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária objetivando reduzi-la ou ocultá-la.

Ainda para Fabretti, o planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade. O perigo do mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais, classificadas como crime de sonegação fiscal.

Portanto, a evasão fiscal é a forma ilícita que os contribuintes adotam após o fato gerador do tributo, para diminuir e até deixar de recolher o tributo devido. Sendo assim a evasão é considerada crime contra o fisco e a punição está prevista na Lei dos Crimes Contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo conforme a Lei nº 8.137/90.

3.1.4 mpostos, Tributos e Taxas

Segundo o art. 16 do CTN, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica relativa ao contribuinte”.

Para Fabretti (2005, p.110), imposto é aquele devido que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo. Sendo assim, o imposto é algo previsto em lei e obrigatório independente da atividade do contribuinte.

Rocha (2007, p. 16), referencia que a nossa atual constituição estabelece uma lista com a discriminação de 13 impostos, divididos entre as três esferas governamentais. Nessa divisão, couberam à União 7 deles, aos Estados-Membros e ao Distrito Federal, 3, e, aos Municípios, 3.

Por sua vez, segundo o art. 3º do CTN,

Tributo é a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Fabretti (2005, p. 108), afirma que o tributo é sempre um pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção da obrigação tributária. Portanto, o tributo é algo obrigatório por lei devendo ser recolhido em moeda e o não recolhimento acarreta penalidades.

Enquanto, conforme o art. 77 do CTN, a taxa tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público, específico e divisível, prestado ou colocado a disposição do contribuinte.

Segundo Rocha (2007, p. 16) a taxa tem como fato gerador a utilização, efetiva ou potencial, de um serviço público. Sendo assim, as taxas são contribuições realizadas ao governo para realização de algum serviço prestado ao contribuinte.

3.1.5 Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

Conforme a Lei Complementar nº. 123 de 2006 são consideradas Microempresa e Empresa de Pequeno Porte a sociedade empresária ou empresária devidamente registrada no Registro de Empresas Mercantis, a sociedade simples devidamente registrada no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, a pessoa jurídica ou a equiparada à pessoa jurídica que:

I – Como microempresa (ME), que aufera em cada ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II - na condição de empresa de pequeno porte, aufera em cada ano calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Ainda conforme a Legislação do Simples Nacional considera-se receita bruta,

O produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas

canceladas e os descontos incondicionais concedidos. (Lei Complementar 123/2006 Art 3º § 1º)

3.2 Planejamento Tributário como Obrigação dos Administradores

A obrigatoriedade do planejamento tributário está prevista na Lei das S/A:

O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios (Lei 6.404/76 Art.153).

Portanto, antes de ser um direito, o PLANEJAMENTO FISCAL é obrigatório para todo bom administrador.

Desta forma, no Brasil, tem ocorrido uma "explosão" do Planejamento Tributário como prática das organizações. No futuro, a omissão desta prática irá provocar, o descrédito daqueles administradores omissos. Atualmente, não existe registro de nenhuma causa ou ação, proposta por acionista ou debenturista com participação nos lucros, neste sentido.

Futuramente, a inatividade nesta área poderá provocar ação de perdas e danos por parte dos acionistas prejudicados pela omissão do administrador em perseguir o menor ônus tributário.

3.2.1 Lucro Real

O lucro real é o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições, exclusões e compensações. Para Martins (2003, p. 175), o lucro real é aquele contabilmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios fundamentais de contabilidade e demais normais fiscais e comerciais. Para Castro (2007, p. 72), o lucro real é lucro

líquido do período-base ajustado com as adições, exclusões e compensações prescritas e autorizadas pelo regulamento do imposto de renda.

Segundo Assaf Neto (2009, p. 90), a apuração do lucro real é desenvolvida a parte, num livro fiscal denominado LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real).

Para apuração do lucro real é preciso manter uma escrituração contábil rigorosa e livre de falhas.

Segundo Martins,

O lucro real é apurado com base na escrituração mercantil das organizações, o que compreende a adoção de um conjunto de procedimentos corriqueiros no ambiente profissional do contabilista, como segue:

- Rigorosa observância dos princípios fundamentais de contabilidade;
- Constituição das provisões necessárias;
- Completa escrituração contábil e fiscal;
- Escrituração de um conjunto de livros fiscais e contábeis, incluindo o registro de Inventário e o Lalur;
- Preparações das demonstrações contábeis etc. MARTINS (2003, p. 177)

Sendo assim a escrituração contábil para determinação da apuração do lucro real é de fundamental importância e a mesma deve ser livre de erros e omissão de informações.

3.2.1.1 Obrigatoriedade

Para o enquadramento da entidade no lucro real existem duas possibilidades: por opção ou pela obrigatoriedade.

A entidade é obrigada a apuração pelo lucro real nas seguintes situações conforme determina o regulamento de imposto de renda no seu artº 14 (RIR/99):

- I. Cujas receita total, no ano calendário anterior, seja superior ao limite R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;
- II. Cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de créditos, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio,

distribuidores de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdências privada abertas;

III. Que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos dos exterior;

IV. Que autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos a isenção ou redução do imposto;

V. Que, no decorrer do ano - calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do artº 221-RIR;

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 contas a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou a prestação de serviço (factoring).

3.2.1.2 Ajustes do Lucro do Exercício

Para determinação do lucro real é necessário realizar os ajustes no lucro. Estes ajustes são as despesas e receitas que não fazem parte da atividade da entidade ou que já foram tributadas anteriormente e por este motivo deve ser adicionado, excluído ou compensado.

O regulamento do imposto de renda (RIR/99) determina que os valores lançados na contabilidade, que diminuem o lucro, mas que pela legislação do IR são indedutíveis, devem ser adicionados ao resultado, pelo LALUR. A mesma regra serve para os valores que aumentam o resultado contábil, mas que pela legislação não devem compor a base de cálculo do IR.

3.2.1.3 As Adições

As adições são as despesas que para o fisco são consideradas indedutíveis, pois não fazem parte da atividade produtora.

Para De Castro (2007, p.75), as adições podem ser definitivas ou temporárias. As primeiras não são aceitas porque não guardam relação direta com a

fonte produtora. As últimas referem-se às despesas que não são aceitas no exercício em que foram contabilizados, mas serão no futuro.

Segundo o regulamento do imposto de renda no artº 249 do RIR/99, na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração:

- Os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos do lucro líquido que, de acordo com a legislação, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
- Os pagamentos efetuados a sociedade civil de prestação de serviços de profissão regulamentada quando esta for controlada, direta e indiretamente, por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos, bem como pelo cônjuge ou parente de primeiro grau das referidas pessoas (pai, mãe, filho(a), sogro(a), genro ou nora);
- Gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica;
- Os encargos de depreciação, apropriados contabilmente, correspondentes ao bem já integralmente depreciado em virtude de gozo de incentivos fiscais previstos na legislação, a partir do momento em que a depreciação utilizada via LALUR atingir 100 % do custo de aquisição do bem;
- As perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (Day - trade), realizadas em mercado de renda fixa ou variável, exceto as apuradas por instituição financeira, sociedade de seguro, previdência e de capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores imobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil;
- As despesas com a alimentação dos sócios, acionistas e administradores, salvo se esses valores forem tributados como remuneração indireta na pessoa física;
- As contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos de previdência social, instituídos em favor de empregados e dirigentes da pessoa jurídica;
- As doações, exceto as efetuadas às instituições de ensino de pesquisa e desenvolvimento cuja criação tenha sido aprovada por lei federal, as doações até o limite de 2 % do lucro operacional da pessoa jurídica, os valores efetivamente contribuídos em favor de projetos culturais e artísticos, na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio a Cultura (PRONAC);
- As despesas com brindes;

- O valor da CSLL sobre o lucro líquido, registrado como custo ou despesa operacional;
- As perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações
- Importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento ou quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

3.2.1.4 Exclusões

As exclusões são receitas reconhecidas na contabilidade mas que não serão adicionadas a base de cálculo por já terem sido tributadas anteriormente.

Para De Castro (2009, pg. 77), as exclusões podem ser definitivas ou temporárias. Das exclusões definitivas faz parte as receitas que já foram tributadas. As exclusões temporárias decorrem do reconhecimento de receita pela contabilidade por meio do regime de competência, mas a norma fiscal só exige pelo regime de caixa.

Conforme o decreto-lei nº 1598/77 em seu artº6 inciso 3,

Poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração:

- Os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;
- Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que não sejam computados no lucro real;
- O prejuízo fiscal apurado em períodos anteriores, limitada a compensação de 30 % do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação.

3.2.1.5 Compensações

A pessoa jurídica que possui prejuízos fiscais de períodos anteriores pode compensar até 30% do lucro líquido do exercício.

Segundo Martins (2003, p. 188), as pessoas jurídicas podem reduzir o lucro real apurado no período-base, utilizando-se do mecanismo de compensação de prejuízos fiscais apurado em período-base anteriores, anuais e trimestrais.

Martins (2003, p. 188), diz ainda que a compensação está limitada ao máximo de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas em lei.

3.2.1.6 Base de Cálculo

A base de cálculo do imposto é o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinada pela lei.

A entidade pode optar pelo cálculo do imposto por estimativa, sendo desta forma o recolhimento mensal. Para determinação da base de cálculo é somado as receitas excluídos o IPI, as vendas canceladas e devoluções e os descontos incondicionais e feito o cálculo da presunção.

Para Martins (2003, p. 183), os contribuintes que exploram diversas atividades devem apurar a base de cálculo aplicando o respectivo percentual sobre as receitas brutas de cada atividade.

Martins (2003, p.183), define ainda o conceito de receita bruta e inclusões e exclusões.

A receita bruta do contribuinte é a somatória dos montantes:

- Das vendas de mercadorias ou produtos;
- Dos serviços prestados e;
- As receitas brutas devem ser acrescidos os os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos, excetuados os rendimentos ou ganhos tributados a título de aplicações financeiras.

Exclusões das receitas brutas:

- O IPI incidente sobre as vendas e o ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária;
- As vendas canceladas e as devoluções de vendas;
- Os descontos incondicionais concedidos, que são aqueles constantes da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura e que não dependem de evento posterior a emissão do documento fiscal.

3.2.1.7 Opção de Recolhimento

As entidades podem optar por duas formas de recolhimento o trimestral e o anual. Ambas as formas ficam a critério do contribuinte.

A opção de recolhimento trimestral segundo Martins (pg. 181, 2003), é determinada em 31 de dezembro, com base no resultado líquido do exercício.

Martins (2003, pg 181) afirma ainda que esse resultado deve ser apurado mediante levantamento das demonstrações contábeis, com observância das normas estabelecidas na legislação comercial e fiscal, o qual será ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinadas ou autorizadas pela legislação tributária.

A opção de recolhimento anual segundo Martins é feito através de recolhimentos mensais com base em estimativas.

3.2.1.8 Alíquotas

A alíquota do imposto de renda segundo o art. 3º da Lei nº 9249/95 é de 15%, adicionado 10% quando a base de cálculo exceder o limite no trimestre de R\$ 60.000,00.

3.2.1.9 LALUR

O LALUR é o Livro de Apuração do Lucro Real criado pelo decreto-lei nº1.598/77 composto por duas partes: a parte A e a parte B. A parte A do LALUR é destinado aos lançamentos de adições, exclusões e compensações e a parte B aos valores que não fazem parte da escrituração comercial mas que compõem o lucro real.

Para De Castro (2007. p. 74), o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) possui características eminentemente fiscais, tendo por objetivo possibilitar a passagem do lucro contábil ao lucro fiscal (real).

3.2.1.10 Regime Tributário de Transição

O RTT é o período adequação trazida pelas modificações trazidas pela nova lei e normas introduzidas.

Com a lei 11.638/07 algumas receitas, custos e despesas sofreram alterações em sua forma de reconhecimento na apuração do lucro líquido do exercício, a RTT vem anular/neutralizar estas alterações.

Segundo Iudícibus (2009, p.7) o regime tributário de transição veio para auxiliar a lei 11.638/07 e MP 449/08 e normas supervenientes a produzirem efeitos fiscais. Dessa forma, todas as modificações nas receitas e nas despesas trazidas por essa legislação e normatização que buscam convergência às normas internacionais passam a aumentar ou a reduzir o lucro tributável de quem não optar pelo RTT bem como sofrer as incidências dos demais tributos.

O art. 15º da lei 11.941/2009 institui o regime tributário transitório, conforme segue:

Art. 15 . Fica instituído o Regime Tributário de Transição - RTT de apuração do lucro real, que trata dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei.

§ 1º O RTT vigorará até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária.

§ 2º Nos anos- calendário de 2008 e 2009, o RTT será optativo, observado o seguinte:

I - a opção aplicar-se-á ao biênio 2008 -2009, vedada a aplicação do regime em um único ano-calendário;

II - a opção a que se refere o inciso I deste parágrafo deverá ser manifestada, de forma ir retratável, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica 2009;

III - no caso de apuração pelo lucro real trimestral dos trimestres já transcorridos do ano - calendário de 2008, a eventual diferença entre o valor do imposto devido com base na opção pelo RTT e o valor antes apurado deverá ser compensada ou recolhida até o último dia útil do primeiro mês subsequente ao de publicação desta Lei, conforme o caso;

IV - na hipótese de início de atividades no ano - calendário de 2009, a opção deverá ser manifestada, de forma ir retratável, na Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica 2010.

§ 3º Observado o prazo estabelecido no § 1º deste artigo, o RTT será obrigatório a partir do ano-calendário de 2010,

inclusive para a apuração do imposto sobre a renda com base no lucro presumido ou arbitrado, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

§ 4º Quando paga até o prazo previsto no inciso III do § 2º deste artigo, a diferença apurada será recolhida sem acréscimos.

O RTT será aplicável também às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido conforme dispõe o art.20º da lei 11.941/09:

Art. 20 . Para os anos- calendário de 2008 e de 2009 , a opção pelo RTT será aplicável também à apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ com base no lucro presumido.

§ 1º A opção de que trata o caput deste artigo é aplicável a todos os trimestres nos anos- calendário de 2008 e de 2009.

§ 2º Nos trimestres já transcorridos do ano - calendário de 2008 , a eventual diferença entre o valor do imposto devido com base na opção pelo RTT e o valor antes apurado deverá ser compensada ou recolhida até o último dia útil do primeiro mês subsequente ao de publicação desta Lei, conforme o caso.

§ 3º Quando paga até o prazo previsto no § 2º deste artigo, a diferença apurada será recolhida sem acréscimos.

O regime tributário transitório trata dos ajustes realizados que interferem na apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

3.2.2 Lucro Arbitrado

O lucro arbitrado ocorre quando a entidade não possui escrituração contábil confiável, pela escolha indevida de recolhimento de impostos, além de outras previstas no regulamento do RIR/99.

Segundo De Castro (2007, p.73), as principais hipóteses de arbitramento consistem em escrituração imprestável, escrituração com indícios de fraudes, erros que não permitem a determinação do lucro real, opção indevida pela tributação com base no lucro presumido e falta de apresentação à autoridade tributária dos livros e documentos obrigatórios da escrituração comercial e fiscal.

Fabretri (2005, p. 256), define o lucro arbitrado como sendo:

Uma prerrogativa do Fisco. Este poderá arbitrar o lucro na

forma da lei, nas hipóteses em que a escrituração contábil e fiscal do contribuinte for desclassificada. Tais hipóteses são as seguintes:

- Se o contribuinte, obrigado a 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 (NR);
- Se a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros deficiências que o tornem imprestável para;
 - 1 – Identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária;
 - 2 – determinar o lucro real;
- Se o contribuinte deixar de apresentar a autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, no caso de opção pelo lucro presumido;
- Se o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- Se o comissário ou representante de pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro de sua atividade separadamente do lucro do comitente, residente ou domiciliado no exterior;
- Se o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro razão ou fichas utilizadas para resumo e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no diário.

O lucro arbitrado na realidade é uma forma de corrigir algo que está incorreto, seja por erro de escrituração ou por indícios que levem a crer que existe alguma fraude seguindo os procedimentos adotados pelo Fisco para reconhecimento deste fato.

3.2.2.1 Receita Não Operacional

Os valores de receitas não operacionais devem ser acrescidos na base de cálculo do lucro arbitrado. Para Fabretti,

Devem ser acrescidas ao lucro arbitrado as seguintes receitas não operacionais:

- Ganhos de capital (se não for possível comprovar o custo

de aquisição do bem sobre o qual recai o ganho de capital, o valor da receita deve ser somado);

- Receitas e resultados positivos;
- Saldo do lucro inflacionário a tributar;
- Parcelas controladas no LALUR que devem ser adicionadas ao lucro real. FABRETTI (2005, p.258)

3.2.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido foi criado pela Lei 6.468 de 14/11/1977 para simplificar a tributação das pessoas jurídicas de pequeno porte.

Nesta modalidade de tributação, o Imposto de Renda e a contribuição social são calculadas considerando uma base de cálculo presumida, cujo cálculo é feito através da aplicação de percentuais estabelecidos em lei sobre a receita de vendas, mais o montante de ganhos de capital e outras receitas, estes percentuais são estabelecidos conforme o ramo de atividade da organização e os produtos comercializados.

No Lucro Presumido, não importa o resultado contábil da empresa, se lucro ou prejuízo, a base de cálculo é sempre definida por presunção. O pagamento do PIS e COFINS são feito por regime cumulativo, ou seja, não pode aproveitar créditos de operações anteriores.

Podem ser optantes, todas as empresas não obrigadas ao Lucro Real.

Não podem optar as seguintes pessoas jurídicas:

1. cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido superior a R\$ 48.000.000,00, ou ao limite proporcional de R\$ 4.000.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade no ano, se inferior a doze;
2. 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 e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
3. que tiveram lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
4. que, autorizadas pela legislação tributária usufruam de benefícios fiscais relativos a isenção ou redução do Imposto de Renda;
5. que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal do Imposto de Renda pelo regime de estimativa;

6. que explorem atividades de prestação cumulativa e contínua de serviço de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de 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);
7. que explorem atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, desde que possuam operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado.

3.2.2.1 Percentuais aplicados:

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, na sistemática do lucro presumido, são os abaixo discriminados:

- Venda de Produtos ou Mercadorias – **8%**
- Revenda de combustíveis - **1,6%**
- Serviços de transporte (exceto o de carga) - **16,0%**
- Serviços de transporte de cargas - **8,0%**
- Serviços em geral (exceto serviços hospitalares) - **32,0%**
- Serviços hospitalares - **8,0%**
- Intermediação de negócios - **32,0%**
- Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza- **32%**.

Para as pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços, exceto as que prestam serviços hospitalares e as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, cuja receita bruta anual não ultrapassar R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), o percentual a ser considerado na apuração do lucro presumido será de 16% (dezesesseis por cento) sobre a receita bruta de cada trimestre (RIR/1999, art. 519, § 4º).

A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual reduzido cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de R\$120.000,00 ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto, apurada em relação a cada mês transcorrido, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer o excesso, sem acréscimos (RIR/1999, art. 519, §§ 6º e 7º).

O exercício de profissões legalmente regulamentadas, como as escolas, inclusive as creches, mesmo com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), não podem aplicar o percentual de 16% (dezesesseis por cento) sobre a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido, devendo, portanto, aplicar o percentual de 32% (trinta e dois por cento) (ADN Cosit nº 22, de 2000).

Sobre a base de cálculo, encontrada pelo lucro presumido, aplica-se a alíquota de 15%.

Há ainda o adicional 10% de imposto de renda a ser pago sobre a parcela do Lucro Presumido que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração.

O prazo para pagamento para CSLL e IRPJ no Lucro Presumido é no último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre.

3.2.3 Simples Nacional

Em substituição ao antigo SIMPLES FEDERAL, surge em 2007 o SIMPLES NACIONAL, que foi Instituído através da Lei Complementar nº. 123/2006, com alterações dadas pela Lei Complementar nº. 127 de 2007, o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, que estabelece normas relativas ao tratamento diferenciado e favorecido e o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições a ser dispensado e aplicado, nos âmbitos das legislações civis e tributários, nos níveis da administração pública municipal, estadual, do distrito federal e da união.

3.2.3.1 Tributos Abrangidos pelo Simples Nacional

O Simples Nacional será recolhido através de documento único de arrecadação, contemplando os seguintes impostos e contribuições:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, exceto o IPI importação;

- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, exceto a COFINS importação;
- Contribuição para o PIS/Pasep, exceto o PIS importação;
- Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, exceto no caso das pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII a XXVIII e do inciso XXVII do item 5 abaixo.
- 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.

3.2.3.2 Alíquotas e base de cálculo

Conforme a resolução CGSN nº 05 de 2007, para se chegar ao valor do imposto devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte optante do Simples Nacional, devem ser seguidas as alíquotas que constam no anexo I, II, III, IV e V e, para o cálculo do tributo, deve ser considerado a receita bruta acumulada nos 12 últimos meses anteriores ao do período de apuração.

3.2.3.3 Aplicação das tabelas

Para o cálculo do DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), deve-se utilizar o faturamento acumulado dos 12 (doze) últimos meses. Se iniciada a atividade no mesmo ano da opção pelo Simples, a receita bruta deve ser calculada de forma proporcionalizada. Se a empresa ultrapassar no ano calendário os 200 mil multiplicados pelo nº. de meses em que está em atividade, sobre a receita excedente, além de pagar o percentual máximo e mais 20%.

Caso a empresa inicie as atividades no próprio ano calendário da opção pelo simples, os valores de receita bruta acumulada devem ser proporcionalizadas ao número de meses de

atividade no período. Se o valor de receita bruta auferida no ano- calendário ultrapassar o limite de R\$ 200 mil, multiplicados pelo número de meses do período de atividade, a parcela de receita que exceder o montante assim determinado estará sujeita às alíquotas máximas acrescidas de 20%. (Castro, Neto, Junior, Filho, 2007).

3.2.3.4 Tabelas dos Anexos I a IV-Receitas Não Vinculadas a Folha de Salários

A aplicação das tabelas dispostas nos anexos I a IV será feita conforme o ramo de atividade da empresa:

Anexo I – Comércio;

Anexo II – Indústria;

Anexo III – Prestação Serviços (inc. I a XII do par. 1º do art. 17 da LC 123/2006).

Anexo IV – Prestação serviços e Locação de Bens Móveis (não incide ISS, portanto exclui-se o percentual).

3.2.3.5 Tabelas do Anexo V - Receitas Vinculadas a Folha de Salários

As ME e EPP obrigadas e se enquadrarem neste anexo, deverão apurar a relação entre a folha de salários, incluídos encargos, em 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração e a receita bruta total acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração (r), da seguinte forma:

$$r = \frac{\text{Folha de salários nos 12 meses anteriores ao período de apuração}}{\text{Receita bruta total acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração}}$$

Fonte: fórmula conforme site: www.receita.fazenda.gov.br

3.2.3.6 Data e forma de pagamento

O Simples Nacional deverá ser pago até o último dia útil da segunda dezena do mês subsequente ao daquele que ocorreu a receita bruta e é feito através de documento único de arrecadação a ser gerado por aplicativo específico

disponibilizado na internet, no Portal do Simples Nacional, para cálculo do valor a ser recolhido.

O imposto deverá ser recolhido através do DAS - Documento de arrecadação do Simples nacional.

3.2.3.7 Exemplo prático

Uma empresa do ramo da indústria será tributada pelo anexo II do Simples Nacional, seu faturamento do mês foi de R\$ 50.000 reais e seu faturamento acumulado dos últimos 12 meses é de 590.000 reais, imposto será calculado da seguinte forma:

Conforme a tabela, este faturamento acumulado encontra-se na faixa de 480 a 600 mil reais. Portanto o percentual a ser aplicado será de 8.10%.

Observação: Dentro Estado do Paraná há isenção de ICMS, portanto deve-se utilizar o percentual de redução que neste faturamento acumulado que a empresa apresenta será de 58,66%.

Então o percentual ficará de 8,10%, deduzidos do percentual de redução de 58,66%, será de 6.586572%, logo o imposto será de:

$50.000 \text{ (faturamento do mês)} \times 6.586572\% = \mathbf{3.293,29}$

4. ANÁLISE

Diante do exposto no decorrer do trabalho, observa-se que na legislação brasileira, acerca da tributação, existem muitas particularidades na forma de cálculo de cada tipo tributário, na aplicabilidade aos diversos setores do mercado e na prestação das informações ao fisco.

A redução na carga tributária depende de um planejamento que envolve o estudo para um correto enquadramento das empresas considerando o volume de transações, a atividade desenvolvida pela empresa, a localização, entre outros fatores não explorados no presente estudo.

Desta forma, destaca-se a grande importância do profissional contábil para as empresas, visto que é o profissional habilitado e conhecedor dos meios gerenciais aplicáveis para as tomadas de decisões de seus clientes.

O planejamento tributário está diretamente relacionado aos regimes vigentes que podem ser Lucro Real, para empresas que faturam mais que 48 milhões Lucro Presumido para empresas que faturam abaixo deste valor, ou Simples Nacional para faturamento até 3,6 milhões. Um estudo que pode ser efetuado para fins de enquadramento ou mudança de regime tributário, seguindo as regras pertinentes a legislação.

Muitos empresários e até alguns profissionais entendem que o Simples Nacional é o regime mais vantajoso, mas esta conclusão se dá a partir da análise caso a caso, avaliando-se o faturamento como já citado e outras variáveis como Custos ou despesas, folha de pagamento e demais fatores que afetam na hora de pagar os tributos.

Conforme publicação da Lei 12.814/13, houve aumento no limite de faturamento das empresas que optam pelo regime Lucro Presumido, aumentando ainda mais a necessidade do planejamento relacionado a tributação das empresas.

Segundo Welinton Mota, diretor tributário da Confirp Consultoria Contábil, a opção deverá ser feita no início do ano seguinte, mencionando também a real necessidade de estudo aprofundada para a opção.

A opção pelo tipo de tributação que a empresa utilizará em 2014 pode ser feita até o início do próximo ano, mas, as análises devem ser realizadas com antecedência para que se tenha certeza da opção, diminuindo as chances de erros, e garantindo a tributação que menos onere a empresa". O especialista explica, que as empresas necessitam do planejamento

tributário, porque a melhor forma de tributação depende de um estudo detalhado, inclusive sobre a atividade desenvolvida pela empresa. O planejamento é o gerenciamento de tributos realizados por especialistas que estruturam as corporações, resultando na saúde financeira delas.

A legislação anda em constantemente atualização. Para o controle e acompanhamento de forma geral, o fisco implantou o SPED, onde informações contábeis e fiscais são transmitidas exigindo assim maior responsabilidade e compromisso por parte do profissional contábil e do empresário, carecendo assim de escrituração correta e o uso de ferramentas capazes de auxiliar as empresas a cumprir com estas exigências.

Mudanças que trouxeram diversos benefícios às empresas e também para os escritórios, percebe-se que não há a necessidade de guardar tantos documentos e papéis como antes, facilitando também a transparência das informações prestadas, onde os usuários possuem melhor e maior acesso.

Não temos como falar sobre planejamento tributário sem citar os regimes de tributação utilizados em nosso país, pois temos a opção de escolha, basta somente fazer a escolha certa, assim empresários e profissionais ficarão satisfeitos com os resultados. Enfim, em qualquer caso de opção aos regimes tributários existentes, aprimorar o conhecimento em relação aos aspectos contábeis e fiscais poderá garantir uma boa decisão e o acerto da opção.

5. CONCLUSÃO

O presente estudo buscou na literatura as modalidades de opção para cálculo e pagamento de tributos atualmente vigentes no Brasil.

Identificou, ainda, alguns dos instrumentos gerenciais aplicáveis ao planejamento tributário nas empresas, orientando os profissionais para a prática da elisão fiscal com a aplicação de meios legais para a redução da carga tributária.

O Planejamento Tributário pode ser fator decisivo para a sobrevivência de uma empresa e, para isso, o profissional contábil deve estar preparado e em constante aperfeiçoamento para dar suporte às empresas, abandonando a postura de mero escriturador para participar ativamente na administração e nas tomadas de decisão.

Com o estudo, pode-se concluir que não há uma fórmula que assegure qual é o melhor regime tributário para cada ramo de atividade. Somente o profissional habilitado, que acompanha a evolução da contabilidade, é capaz de realizar um estudo detalhado considerando todos os aspectos da empresa para chegar à conclusão do melhor enquadramento tributário.

O estudo, longe de esgotar o assunto, apenas aponta algumas facetas do planejamento tributário e contribui para uma reflexão mais aprofundada acerca da utilização desta ferramenta de gestão de recursos nas empresas.

Sugere-se, para estudos posteriores, a abordagem de outras facetas do Planejamento Tributário, bem como a aplicação prática nos setores da indústria, comércio, serviços e/ou terceiro setor, com a realização de pesquisa de campo. Esta possibilidade permitirá uma investigação mais aprofundada sobre a importância do Planejamento Tributário para o desempenho organizacional nas empresas, além de permitir com que se conheça com maior propriedade como se dá e quais as contribuições da atuação do Contador nesta atividade.

REFERÊNCIAS

- AMARAL, Gilberto Luiz, **Planejamento Tributário**. 2º Ed. Editora Juruá ano 2005.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em 03 Mai.2013.
- 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.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em 10 Abr .2013.
- BRASIL. **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.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em 02 Abr.2013.
- BRASIL. **Lei 12814/12 16 de Maio de 2013**. Altera Limite Receita Bruta Lucro Presumido. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm. Acesso em 23 Jun.2013.
- BRASIL. **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>. Acesso em 04 Abr.2013.
- BRASIL, **Lei nº 123/2006, de 14 de Dezembro de 2006**. Dispõe sobre o Estatuto das micro e pequenas empresas. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em 04 05. 2013.
- BRASIL. Receita Federal. **RIR/1999, art. 519, § 4º, Questão 531**. Dispõe sobre os percentuais para as empresas optantes pelo Lucro Presumido. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2005/PergResp2005/pr517a555.htm>>. Acesso em 23 Abri 2010.
- CASTRO, Flávia de Almeida Viveiros de; OLIVEIRA NETO, Arnaldo Marques de; SOUZA JUNIOR, Artur Antonio Leite de; SOUZA FILHO, Rodolfo de Castro. **Gestão e planejamento de tributos**. Rio de Janeiro: FGV, 2007.
- FABRETTI, Laudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 9ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- FORGIONE, Paula A. **A Evolução do Direito Comercial Brasileiro**. 1º Ed. RT 2009
- GUBERT, Pablo Andrez Pinheiro. **Planejamento Tributário**. 2º Ed. Rio Grande do Sul. Juruá 2003.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. Manual de Contabilidade das Sociedades Por Ações (Aplicável às Demais Sociedades) – Rumo às Normas Internacionais. 2ªed. São Paulo:Atlas, 2009.

LATORRACA, Nilton. **Legislação Tributária**. 6º ed. Atlas São Paulo. Ano 2000.

MARION, José Carlos; SANTOS, Márcia Carvalho dos. O perfil do futuro profissional e a sua responsabilidade social. **Revista do Conselho Regional do Paraná**. ano 26, nº 129, 2001.

NETO, Alexandre Assaf. **Estrutura e Análise de Balanços**. 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PESCE, R.A. Planejamento tributário. **Revista Jus Navigandi**. Terezina: ano 9, n.533. 2005. p.1-5.

ROCHA, João Marcelo. **Direito tributário**. 5ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2007.

SÁ, Antônio Lopes de. **Historia geral e das doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

SA, Antonio Lopes de. **Planejamento tributário: lucro ou perda?**
Disponível em:
<<http://www.lopesdesa.com.br>> Acesso em 09 nov 2009.

YOUNG, Lucia Helena Brinski. **Planejamento Tributário**. 1º edição ed. Juruá , 2005.

ANEXOS

ANEXO I - Partilha do Simples Nacional - Comércio - Efeitos a partir de 01/01/2009

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS / PASEP	CPP	ICMS
Até 120.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 120.000,01 a 240.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 240.000,01 a 360.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 360.000,01 a 480.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 480.000,01 a 600.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 600.000,01 a 720.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 720.000,01 a 840.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 840.000,01 a 960.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11 , 2 3 %	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11 , 3 2 %	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	11 , 4 2 %	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	11 , 5 1 %	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	11 , 6 1 %	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: Lei Complementar Nº 123, de 14.12.2006.

ANEXO II - Partilha do Simples Nacional - Indústria - Efeitos a partir de 01/01/2009

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS / PASEP	CPP	ICMS	IPI
Até 120.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De 120.000,01 a 240.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De 240.000,01 a 360.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 480.000,01 a 600.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 600.000,01 a 720.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 720.000,01 a 840.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%

De 840.000,01 a 960.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: Lei Complementar Nº 123, de 14.12.2006

ANEXO III - Partilha do Simples Nacional - Serviços e Locação de Bens Móveis - Efeitos a partir de 01/01/2009

Receita Bruta em 12 meses (emR\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/ PASEP	CPP	ISS
Até 120.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

Fonte: Lei Complementar Nº 123, de 14.12.2006

ANEXO IV - Partilha do Simples Nacional – Serviços

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/ PASEP	ISS
Até 120.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	11,51 %	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

Fonte: Lei Complementar Nº 123, de 14.12.2006

ANEXO V - Partilha do Simples Nacional - Serviços - Efeitos a partir de 01.01.2009

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r)<0,10	0,10=<(r)	0,15=<(r)	0,20=<(r)	0,25=<(r)	0,30=<(r)	0,35	(r)
		e (r) <0,15	e (r) <0,20	e (r) <0,25	e (r) <0,30	e (r) <0,35	=<(r) e (r) <0,40	>=0,40
Até 120.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 240.000,01 a 360.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 360.000,01 a 480.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 480.000,01 a 600.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 600.000,01 a 720.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%

De 720.000,01 a 840.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 840.000,01 a 960.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

Fonte: Lei Complementar Nº 123, de 14.12.2006