

MARISETE FINK RAGAZZAN

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, TIPOS DE TRIBUTAÇÃO
EM EMPRESAS DE PEQUENO PORTE**

Monografia apresentada a UFPR
Universidade Federal do Paraná, pré-
requisito para a obtenção do grau de
especialista em Contabilidade e Finanças.

Orientador: Professor Jaime Bettoni.

Palotina

2006

RESUMO

RAGAZZAN, Marisete Fink. **Planejamento tributário**: tipos de tributação em empresas de pequeno porte. Palotina, 2006. 63 p. Monografia (Especialização em Contabilidade e Finanças) – Universidade Federal do Paraná, 2006.

A presente monografia tem por objetivo demonstrar os tipos de tributação em empresas de pequeno porte. A carga tributária brasileira é uma das maiores do mundo. A legislação fiscal do Brasil é bastante extensa e complicada, a sobrevivência das empresas passa obrigatoriamente por um planejamento, ou melhor, escolha na forma de tributação de suas operações. Assim, serão expostos os tipos de tributação mais usados no Brasil, com destaque especial ao regime SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuição), criado pela Lei nº. 9.317 de 05 de dezembro de 1996, que entrou em vigor no dia 1º de janeiro de 1997, que trouxe um alívio às Micro-Empresas e às Empresas de Pequeno Porte. Aborda-se ainda, os regimes de tributação pelo Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado, estes compulsórios às empresas que ultrapassam o limite máximo do regime Simples, um breve relato do imposto Municipal (ISSQN) e o imposto Estadual (ICMS). É de fundamental importância a melhor escolha do regime tributário, pois durante o ano em curso, não é permitido mudar de Regime Tributário. A opção por outro tipo de tributação encerra-se sempre no dia 31 de janeiro do exercício seguinte, a aquele que se deu o excesso da Receita limite. Quando a empresa deve providenciar a alteração do enquadramento e desenquadramento, por meio da FCPJ (Ficha Cadastral de Pessoa Jurídica), até o último dia do mês de Janeiro. Os aspectos legais dos regimes de tributação, as definições tributárias e os quadros com os tipos de tributação e alíquotas ora apresentados visam auxiliar a empresa no sentido de optar pelo regime que menor ônus tributário trazer às suas atividades. Para a escolha do regime de tributação, vale ressaltar a importância e a necessidade de se ter contabilidade do empreendimento que servirá de subsídio para um Planejamento Tributário com base no valor realizado e projeções de faturamento, observado evidentemente o seu ramo de atividade.

Palavras Chave: Planejamento Tributário, Tributação Contabilidade.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 TEMA E PROBLEMA	7
1.2 OBJETIVOS	9
1.2.1 Objetivo Geral.....	9
1.2.2 Objetivos Específicos	9
1.3 JUSTIFICATIVA	10
1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO	11
1.5 DEFINIÇÃO DO TIPO DE PESQUISA	11
1.6 MÉTODO DE COLETA DE DADOS.....	13
1.7 LIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	14
2 REVISÃO LITERÁRIA	15
2.1 CONTABILIDADE.....	15
2.1.1 Evolução da História da Contabilidade.....	18
2.1.2 A Contabilidade e seus Princípios	22
2.1.3 Lucro.....	26
2.1.4 Patrimônio	28
2.2 TRIBUTOS	29
2.2.1 Histórico da Tributação no Brasil: 1891/1965	30
2.2.2 Impostos	35
2.2.3 Taxas.....	35
2.2.4 Contribuição de Melhoria.....	36
3 DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO	37

3.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	37
3.2 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	37
3.3 REGIMES TRIBUTÁRIOS	39
3.3.1 Lucro Presumido	39
3.3.1.1 Possibilidade de optar pelo lucro presumido	40
3.3.1.2 Base de cálculo do imposto de renda:.....	42
3.3.1.3 Contribuição social sobre o lucro:.....	43
3.3.1.4 Forma de apuração:	43
3.3.2 Lucro Real	44
3.3.3 Simples.....	44
3.3.4 Regime Normal.....	52
3.3.5 Lucro Real	52
3.3.6 Lucro Presumido	56
3.3.7 Lucro Arbitrado	61
3.3.8 ICMS.....	63
3.3.8.1 ICMS em microempresas e empresas de pequeno porte.....	67
3.3.9 ISSQN	71
4 CONCLUSÕES E RECOMENDACÕES	73
REFERÊNCIAS	74
ANEXO 1.....	75
TABELAS E QUADROS.....	75

1 INTRODUÇÃO

1.1 TEMA E PROBLEMA

Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial, a correta administração do ônus público. É sabido que os tributos, (impostos, taxas e contribuições) representam uma grande parcela dos custos das empresas, quando não a maior.

Se o contribuinte pretende diminuir os seus encargos tributários, pode fazer legal ou ilegalmente. A maneira legal chama-se elisão fiscal ou economia legal (planejamento tributário: pague menos, dentro da Lei) e a forma ilegal denomina-se sonegação fiscal.

Conforme o IBTP (Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário), em média a 33% do faturamento empresarial é dirigido ao pagamento de tributos. Somente com o ônus do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro das empresas pode corresponder a 51,51% do lucro líquido apurado. Da somatória dos custos e despesas, mais da metade do valor é representada pelos tributos. Assim é imprescindível a adoção de um sistema de economia legal.

O objetivo desta monografia é analisar teoricamente, quanto à maneira legal e fiscal de um Planejamento Tributário que é um conjunto de sistemas, onde o objetivo é diminuir o pagamento de tributos. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe convier, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Sendo a empresa jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Sendo a empresa jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

Os fatores que determinam a importância do Planejamento Tributário são: o elevado ônus tributário Brasileiro; o significativo Grau de complexidade, sofisticação, alternância e versatilidade da legislação tributária e também a informalidade em alguns segmentos de mercado.

A necessidade de planejamento tributário é um indispensável redutor de custos e uma arma essencial na competitividade da empresa. Considerando a pesada carga tributária no Brasil, qualquer redução pode ter um impacto significativo no resultado final.

É exigido um amplo conhecimento da legislação tributária aplicável; conhecimentos contábeis e inerentes do direito aplicado. A contabilidade também possui regras, que necessitam de ordem, tanto gráfica como cronológica, onde exposto, a sua realidade econômica e financeira. O Planejamento Tributário como veremos adiante, vem desde o início da civilização, onde com a evolução do homem, criou-se a necessidade de um controle nos bens, tanto na entrada como na saída, para que, fosse possível aprimorar o conhecimento comercial e financeiro, tendo como objetivo principal apurar o resultado econômico do exercício social. Onde a partir dessas junções e dados, a opção pelo melhor Tipo de Tributação em Empresas de Pequeno Porte.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Comparar os principais Regimes Tributários utilizados em nosso País. Levar ao conhecimento da maioria das entidades contábeis, dos empreendedores e dos Administradores, a primordial importância de cada vez mais se fazer um Planejamento Tributário, e oferecer a melhor alternativa de elisão fiscal, no que tange a Leis, Normas, Decretos.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Contextualizar Contabilidade e sua importância para definição do regime de tributação;
- Apresentar embasamento teórico sobre o Sistema Tributário Nacional;
- Analisar e comentar sobre os principais tipos de tributação, o que proporcionará a melhor opção;
- Identificar, a nível nacional, alguns impostos pagos e o percentual de tributos;
- Mostrar tabelas e quadros, com as principais alíquotas de tributação utilizadas pelas entidades contábeis.

1.3 JUSTIFICATIVA

A presente monografia fundamenta-se nos aspectos tributários, através de análise teórica de fatores que determinam a relevância do regime tributário adotado pela entidade contábil como: Lucro Real, Lucro Presumido e o SIMPLES.

Para informar a necessidade de optar pelo regime de tributação que proporcione o menos ônus fiscal possível e a maximização do resultado final.

O regime tributário tem um papel muito significativo, devendo ser rigorosamente analisado e controlado pelos contadores os quais devem ter conhecimento e consciência da complexidade da legislação pertinente, podendo a partir de então, proporcionar, uma menor carga tributária, fazendo-se uso dos meios legais.

Com o advento da lei 9.317 de 05 de dezembro de 1996 que instituiu o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e as empresas de pequeno Porte – SIMPLES e dá outras providências. As empresas além de contar com o Regime Tributário Normal que contempla os métodos de apuração através do Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado, contam também com o SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições).

Mediante estas colocações, grande parte das empresas do mercado, tem se ocupado para refletir sobre sua carga tributária por desconhecer esta problemática, que pode se tornar um grande vilão em suas vidas, e conseqüentemente levam uma grande parte a apresentarem sua descontinuidade.

1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

A monografia é descritiva, com a demonstração de planilhas, tabelas de Leis, Decretos e Incisos, e alguns tipos de tributos, utilizados e cobrados.

Mesmo sendo um país em desenvolvimento temos uma constante mudança na legislação fiscal, onde a carga tributária paga pelos contribuintes está cada vez mais elevada, ocasionando cada vez mais dificuldade, tanto por parte da Empresa como do Contador, as inúmeras mudanças na Constituição Federal, dificuldades na opção por um tipo de Regime Tributário.

Outra delimitação desta monografia é abordar os tributos federais, a fim de não perder o objetivo principal do trabalho. Os impostos/tributos estaduais e municipais também terão algumas colocações importantes.

Para comparar os regimes tributários serão abordados: o Simples; o Lucro Real e o Lucro Presumido, que são os três principais focos. Não deixando para trás os impostos Estaduais (ICMS e Simples Estadual) e os Municipais (ISSQN).

1.5 DEFINIÇÃO DO TIPO DE PESQUISA

A pesquisa será realizada, pelo método descritivo.

A pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados (GIL, 1999, p. 81).

Este tipo de pesquisa destaca-se como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa não sendo tão preliminar como a primeira nem tão aprofundada como a segunda, pois descrever significa identificar, relatar e comparar, entre outros aspectos.

De forma análoga Andrade destaca o seguinte:

A pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Assim os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador. (ANDRADE, 2002, p. 81).

Resultados obtidos em uma pesquisa exploratória podem contribuir no sentido de identificar relações existentes entre as variáveis estudadas de determinada população. O pesquisador informa sobre situações, fatos, opiniões, comportamentos que têm lugar na população analisada.

Triviños analisa o estudo descritivo e salienta:

O estudo descritivo exige uma delimitação precisa de técnicas, métodos, modelos e teorias que orientarão a coleta e interpretação dos dados, cujo objetivo é conferir a validade científica à pesquisa. A população e a amostra também devem ser delimitadas, assim como os objetivos, os termos, as variáveis, as hipóteses e as questões de pesquisa. Servem como instrumentos contábeis utilizados na gestão das organizações, que geralmente ocorrem no uso de técnicas estatísticas, das mais simples até as mais sofisticadas. (TRIVIÑOS, 1987, p. 81)

Segundo GIL, o principal objetivo da pesquisa descritiva é:

A pesquisa descritiva tem como principal objetivo o estudo de caso e é caracterizado pelo estudo aprofundado e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante os outros delineamentos considerados (GIL, 1999, p. 58).

Um exemplo de pesquisa descritiva em Contabilidade pode ser a identificação do perfil empreendedor dos egressos de 2000 (dois mil) cursos de Ciências Contábeis das Universidades Federais estabelecidas nas diversas unidades da federação brasileira. A verificação do grau de satisfação dos gestores de companhias abertas em relação aos relatórios contábeis exigidos por lei destas empresas, como suporte ao processo decisório. É muito importante a consciência de que o trabalho monográfico pode contemplar estudos descritivos, mas é preciso entender sua natureza, sob pena de invalidar os resultados alcançados na pesquisa.

1.6 MÉTODO DE COLETA DE DADOS

Como meio de pesquisa e coleta de dados, temos uso de várias fontes, objetivando a qualidade e autenticidade das informações, devido à necessidade de dados precisos e atualizados, para a eficácia do trabalho. Entre eles:

- Entrevista com gerente, contador e administradores de empresas;
- Consultas em documentos fiscais, livros, revista e jornais;
- Pesquisa em Internet;
- Pesquisas bibliográficas;
- Pesquisa nas leis pertinentes ao CTN (Código Tributário Nacional)

1.7 LIMITAÇÃO DA PESQUISA

Sendo a pesquisa monográfica direcionada à área tributária da empresa, sendo encontradas certas limitações na pesquisa e extensão do trabalho:

- A complexidade e dimensão do Sistema Tributário vigente;
- A constante alternância da Legislação Tributária;
- A falta de bibliografia atualizada;
- A interpretação das Leis e Decretos.

2 REVISÃO LITERÁRIA

2.1 CONTABILIDADE

Segundo Plácido, (2002, p. 213), Contabilidade é derivado do latim *computabilis*, de *computare* (calcular, contar, computar) e possui originariamente, sentido de indicar o processo levado a efeito para que se sistematizem num conjunto, todos os valores relativos a uma realidade econômica ou financeira.

Há uma contabilidade teórica e uma contabilidade jurídica. A teórica fornece os princípios básicos da organização a contabilizar, estudando a natureza de seu patrimônio e orientando os técnicos na execução de todos os atos de investigação, para que se anunciem as regras a serem adotadas. Embora crie seus próprios meios, vai buscar nas ciências econômicas, elementos para que disponha o panorama em que, econômica e financeiramente, possam atuar as organizações comerciais e industriais, fundadas na sua orientação.

A contabilidade se apresenta como uma distensão da economia das próprias organizações, desde que passe a controlar e subjugar todas as riquezas trazidas ao patrimônio delas.

A contabilidade aplicada é a própria escrituração, e têm a seu cargo, o registro técnico de todas as operações que se executem na organização, desde que apreciáveis monetariamente, fornecendo elementos materiais para a verificação e evidência de estados ou situações patrimoniais.

A lei comercial determina as regras pelas quais se devem processar os lançamentos da escrituração, indicando que devem ser claros, precisos, e em ordem cronológica, na representação gráfica de todas as operações realizadas, sem

qualquer omissão, pois todos os fatos verificados no estabelecimento devem ser computados, isto é, contabilizados.

Quanto à natureza econômica a contabilidade se divide em:

- Contabilidade Comercial: onde se encaixam estabelecimentos comerciais;
- Contabilidade Bancária: é própria de bancos ou casas bancárias;
- Contabilidade Industrial: quando é própria de uma indústria;
- Contabilidade Agrícola: indústrias pecuária e agrícola;
- Contabilidade de Transportes: pertence às empresas de transporte;
- Contabilidade Pública: destina-se a contabilizar as instituições públicas, pessoas de direito público, também considerada a contabilidade do Estado.
- Contabilidade Administrativa: analítica, aplicada, de custos, doméstica, fiscal, gerencial, mercantil, orçamentária, entre outras.

Conforme, a Wikipedia (2006), contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos ocorridos com o patrimônio ou riqueza aziendal¹.

Os profissionais que nela atuam são os contabilistas - técnicos de contabilidade os que têm formação de nível secundário e, contadores, os de nível superior. Em Portugal o termo “contador” tornou-se arcaico. Até a primeira metade da década de 70 o ofício também era conhecido como guarda-livros, mas esta expressão caiu completamente em desuso. Em setembro de 2005, o Conselho

¹ Aziendal/Azienda pode ser definido como complexo de obrigações, bens materiais e direitos que constituem um patrimônio, representados em valores que podem ser objeto de apreciação econômica, considerando juntamente com a pessoa natural ou jurídica que tem sobre ele poderes de administração e disponibilidade, fazenda.

Federal de Contabilidade (CFC) apurou no Brasil a existência de 383.644 contabilistas e 64.960 organizações contábeis ativos.

A Contabilidade iniciou-se empiricamente, e só foi reconhecida como ciência no início do século XIX, mas seu fundador da antiguidade foi Lucca Pacioli com as "Partidas Dobradas". Por longo período sua história se confundiu com a dos registros patrimoniais e até os dias de hoje é possível notar alguma confusão entre a contabilidade e a escrituração de fatos patrimoniais, entretanto os fatos contábeis se baseiam nas seguintes razões lógicas:

- A azienda tem necessidades;
- De acordo com as necessidades, cria suas finalidades ou metas;
- Para suprir as necessidades busca meios;
- O exercício ou utilidade dos meios gera funções.

Fenômenos Contábeis:

Os fenômenos contábeis se estudam sob os aspectos ambientais e que são os que envolvem o patrimônio; dividem-se em:

- Endógenos: do ambiente aziendal;
- Exógenos: do ambiente social, econômico, político, ecológico, legal, entre outros.

Pelas correntes do Pensamento Científico, entende-se Contabilidade como ciência, por que:

- Tem objetivo próprio de estudos;
- Estuda o objeto sob um aspecto peculiar ou próprio;
- Estabelece leis;

- Enseja a previsão de fatos;
- Têm metodologia específica;
- Tem tradição como conhecimento;
- Enseja aplicação do seu conhecimento.

Contabilidade é o sistema de informações baseado no registro, classificação, medição e resumo de valores significativos que, expressos basicamente em termos monetários, mostra o estado das operações e transações realizadas por uma entidade econômica contábil.

O conceito a seguir conforme o Sebrae (2006), contabilidade: é o estudo e o controle do patrimônio das organizações. Registra todos os fatos relacionados com a formação, movimentação e variações do patrimônio, fornecendo informações para os administradores, proprietários e terceiros sobre como a organização está desenvolvendo as suas atividades econômicas para alcançar os seus fins.

2.1.1 Evolução da História da Contabilidade

Segundo o Conselho Regional de Contabilidade (CRC) a Contabilidade existe desde os primórdios da civilização, e durante um longo período, foi tida como a arte da escrituração mercantil, sendo as primeiras manifestações humanas da necessidade social de proteção à posse e de perpetuação e interpretação dos fatos ocorridos com o objeto material de que o homem sempre dispôs para alcançar os fins propostos à própria história das contas, fazer daquilo que se tem ou daquilo que deverá ser entregue a terceiros. Com o pensamento no “futuro” que levou o homem aos primeiros registros, para que pudesse conhecer as suas reais possibilidades de uso, de consumo, de produção, entre outras.

O homem enriquecia, e isso impunha o estabelecimento de técnicas para controlar e preservar os seus bens, assim inicia-se a história da contabilidade, que segundo os historiadores e estudiosos (A HISTÓRIA, 2005) divide-se em quatro períodos:

1. Contabilidade do Mundo Antigo: período que se inicia com a civilização do homem e vai até 1202 da Era Cristã, quando apareceu o Líder Abaci, da autoria de Leonardo Fibonacci, o Pisano.

Estudavam-se, na época, técnicas matemáticas, pesos e medidas, câmbio, etc., tornando o homem mais evoluído e com conhecimentos comerciais e financeiros. Os sumérios-babilônios plantaram a semente da Contabilidade e os egípcios a regaram, foram os italianos que fizeram o cultivo e a colheita. Com o aperfeiçoamento e o crescimento da Contabilidade foi a consequência natural das necessidades geradas pelo provento do capitalismo, nos séculos XII e XIII.

2. Contabilidade do Mundo Medieval: que vai de 1202 até 1494, quando apareceu o *Tractatus de Computis Et Scripturis* (Contabilidade por Partidas Dobradas) de Frei Luca Pacioli, publicado em 1494 enfatizando que a Teoria Contábil do débito e do crédito corresponde à teoria dos números positivos e negativos, que contribuiu para inserir a contabilidade entre os ramos do conhecimento humano. Pacioli considerado o pai da contabilidade, mesmo não sendo o criador das partidas dobradas, pois, já era utilizado na Itália, na Toscana desde o Século XIV, foi um matemático, teólogo, contabilista entre outras. Neste período em que a contabilidade assumiu formas sistemáticas de registro, no século XIII, quando Luca Pacioli publica o seu famoso *TRACTATUS* na *Summa de*

Aritimética, com centenas de obras em todo o mundo, todas de teor prático, terminando quando Francesco Villa em 1840. Publicou a obra que abriu o período científico, quando surgiu a fase da História das Doutrinas Contábeis, em sua forma de aparecer, evoluir, derivar ou extinguir.

3. Contabilidade do Mundo Moderno: de 1494 até 1840, com a obra “La Contabilità Applicata alle Amministrazioni Private e Pubbliche”, de Francesco Villa, obra marcante até hoje.
4. Contabilidade do Mundo Científico: que vai de 1840 até os dias de hoje.

A Contabilidade vem a cada dia desempenhando um papel mais importante dentro das empresas, e é ela que ajuda a administração a tomar decisões, essas que podem ser muito importantes no sucesso do negócio. E as informações para essas decisões estão contidas nos relatórios contábeis.

Segundo MARION (1998), a contabilidade é tão antiga quanto à origem do homem. Mas é no Século XIII a XVI DC que a contabilidade atinge sua maturidade, com o trabalho de Frei Luca Pacioli, que publicou na Itália um tratado sobre Contabilidade, em 1494 e o surgimento da escola Italiana de Contabilidade.

Nos EUA o desenvolvimento da Contabilidade também foi grande, com o nascimento da escola Contábil Americana, que surgiu devido ao crescimento do mercado de capitais, ascensão cultural e econômica, e a preocupação em tornar a Contabilidade útil para tomada de decisão. Essa escola torna-se mais importante com a Lei nº 6.404/76, Lei das Sociedades por Ações, que adota uma filosofia norte-americana.

Ao longo do período que vai desde a proclamação da República até a promulgação da constituição de 1934 a principal receita tributária brasileira advinha do imposto sobre a importação. A partir dos anos 30, houve um maior direcionamento para os impostos internos. A principal receita dos estados passou a ser o imposto sobre vendas e consignações e a dos municípios, os impostos sobre indústrias, profissões e o imposto predial.

Tivemos consideráveis mudanças no sistema tributário com a constituição de 1946. Através da criação de impostos e de um sistema de transferências, elevou-se a receita dos municípios. Até 1966 observou-se uma participação crescente dos impostos internos, destacando-se os impostos sobre consumo, vendas e consignações.

A reforma tributária da década de 60 tinha dois grandes objetivos: a elevação da receita para solucionar o problema do déficit fiscal e a imposição de um sistema tributário que estimulasse o investimento. Pode-se dizer que o resultado foi extraordinário. Com a reforma obtivemos uma melhor alocação dos recursos, a priorização da tributação sobre o valor agregado, uma redução do número de tributos, dentre outras vantagens. Costuma-se dizer que naquela época, o Brasil passou a contar com um dos sistemas tributários mais modernos do mundo.

Para compensar as perdas de arrecadação dos estados e dos municípios, foram criados fundos de participação e as partilhas do imposto único (veremos definições mais adiante). O Imposto de Renda foi prejudicado pelo tempo que decorria entre a apuração e o recolhimento em relação à inflação elevada.

A carga tributária brasileira ao longo do período que vai de 1946 até a reforma de 1966 girou em torno de 15% do PIB. Em seguida, passou para 25% e manteve-se nesse patamar até o período pós-plano Real quando atingiu 30% do

PIB. Temos hoje um sistema tributário deformado em relação à década de 60, devido, principalmente, a maior descentralização e cumulatividade.

Portanto, a Contabilidade Tributária tem por objeto apurar o resultado econômico do exercício social, aplicando a legislação tributária às empresas e servindo como ferramenta para o gerenciamento da evolução do seu patrimônio, principalmente para a prestação de contas entre os sócios e autoridades responsáveis pela arrecadação dos tributos.

2.1.2 A Contabilidade e seus Princípios

A contabilidade também possui seus mandamentos. Considerando que a evolução da última década na área da Ciência Contábil reclama a atualização substantiva e adjetiva dos sete mandamentos, mais conhecidos como Princípios Fundamentais de Contabilidade, conforme nos mostra a Resolução CFC nº 530/81, encontrada no livro: *Princípios fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade* do Conselho Federal de Contabilidade (2.003, p. 25-30).

A observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade. Na aplicação dos Princípios, há situações concretas, a essência das transações deve prevalecer sobre os aspectos formais.

O que são os Princípios Fundamentais de Contabilidade?

É a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante ao entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. A Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objetivo é o Patrimônio das Entidades. São Princípios Fundamentais de

Contabilidade: a Entidade, a Continuidade, a Oportunidade, o Registro pelo Valor Original, a Atualização Monetária, a Competência e a Prudência.

1) O Princípio da Entidade

O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial. A necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independe de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

2) O Princípio da Continuidade

A continuidade deve ser considerada quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas. A influência do valor econômico dos ativos e, sem muitos casos, do valor ou vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da entidade tem um prazo determinado previsto ou previsível.

3) O Princípio da Oportunidade

O princípio da oportunidade refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta. O registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência.

O registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários.

4) O Princípio do Registro pelo Valor Original

Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos em valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da Entidade.

A avaliação deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes.

Uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter seus valores intrínsecos alterados, admitindo-se, tão somente, sua decomposição em elementos ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais.

5) O Princípio da Atualização Monetária

Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais:

- A moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;
- Para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art.7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente

corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por conseqüência, o do patrimônio líquido;

- A atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

6) O Princípio da Competência

As receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

O princípio da competência determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para a classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do princípio da oportunidade.

O reconhecimento das receitas e despesas é conseqüência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração. Consideram-se realizadas na transação com terceiros, e quando estes efetuarem o pagamento e assumirem o compromisso firme, que pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à entidade.

Quando da extinção, parcial ou total de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior.

Pela geração de novos ativos sem intervenção de terceiros. No recebimento de doações e subvenções.

Consideramos despesas, quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência da sua propriedade para terceiro, pela diminuição ou

extinção do valor econômico de um ativo, e pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

7) O Princípio da Prudência

É o princípio que determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido, o qual impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

A aplicação do Princípio da Prudência ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável.

2.1.3 Lucro

Segundo Plácido (2002, p. 504), Lucro deriva do latim *lucrum* (ganho, proveito, vantagem), entende-se de modo amplo, toda vantagem ou utilidade, que se possa ter ou tirar de uma coisa ou de um negócio.

Nesta acepção, pois, lucro é proveito, ganho, interesse, resultado, benefício, vantagem, utilidade. Dessa maneira, tudo o que venha beneficiar a pessoa, trazendo um engrandecimento ou enriquecimento a seu patrimônio, seja por meio de bens materiais ou simplesmente de vantagens, que melhorem suas condições patrimoniais, entende-se lucro.

No sentido técnico do comércio, lucro restringe-se ao resultado pecuniário, obtido nos negócios. E neste conceito, se apresenta como juros, dividendos ou

como interesses. E assim, lucro e ganho são empregados como equivalentes. Ganhos como o resultado auferido nos negócios. Existe o ganho, que não é lucro, como o ordenado pago aos que trabalham. Lucro ainda significa a diferença entre o capital empregado e aquilo que ele produziu, dentro de determinado tempo. São os frutos produzidos pelo capital investido nos diversos negócios.

Dentre as definições de LUCRO temos:

Lucro Bruto: na técnica do comércio, é a expressão usada para designar a soma de resultados pecuniários obtidos em um negócio ou numa operação, sem atenção às despesas feitas para sua obtenção.

Lucro Cessante: expressão usada para distinguir os lucros, de que fomos privados, e que deveriam vir ao nosso patrimônio, em virtude de impedimento decorrente de fato ou ato, não acontecido ou praticado por nossa vontade. O *Lucrum cessans*, distingue-se do *damnum emergens* (dno emergente), que é a diminuição ou ofensa efetiva ao patrimônio.

Lucro Ilícito: é o lucro obtido por meios ilegais ou condenado pela moral. Os lucros auferidos de aplicação do capital por taxas (juros) superiores aos que a lei determina. São ditos de juros de usura, revelando-se cobrança ilícita e atentatória à economia popular.

Lucro Lícito: é obtido, regularmente, em negócios autorizados por lei e auferidos sem ofensa às regras legais.

Lucro Líquido: o lucro que se apura em um negócio, depois de feitas todas as deduções legais, relativas às despesas gerais, amortizações ou quaisquer outras, realizadas para funcionamento e realização do mesmo. Lucros Líquidos, apurados periodicamente, por meio de balanço, em virtude do qual se faz um levantamento

geral de todos os negócios e operações do estabelecimento, encerrando-se por meio da conta de lucros e perdas, todas as contas de resultados.

Lucro Suspenso: indicada para exprimir os lucros verificados, que não se distribuem aos sócios de uma sociedade ou acionistas de uma sociedade anônima, ficando em reserva para acorrer a eventuais prejuízos em outros períodos.

2.1.4 Patrimônio

Segundo Vincezo Mais, o patrimônio é o objeto da contabilidade.

Estudando-se o patrimônio sob o prisma contábil, pode-se defini-lo como sendo o conjunto de bens e direitos de um lado, contrapondo-se de outro as obrigações. Conclui-se, que o patrimônio é o conjunto de riquezas (bens, valores, direitos e obrigações), colocados á disposição de um empresário com a finalidade de obter um resultado Econômico.

Todavia, devem ser feitas as devidas ressalvas, quando se afirma que todo o patrimônio tem fim especulativo. Para as empresas que operam no campo da mercancia, o patrimônio oferece um lucro para ser distribuído entre os capitalistas que possuem as quotas de capitais ou ações.

Para as entidades de fim essencialmente cultural, filantrópico, oferece regalias diferentes para a satisfação de necessidades físicas, mentais e recreativas.

Estudando-se o patrimônio como doutrinas econômicas, devem ser observados os seus valores e as atividades dos administradores. Os contabilistas encaram o patrimônio pelos valores, suas constantes mutações e resultados, ao passo que os economistas vão além, estudando as influências das atividades administrativas, os aspectos de gerência e execução (atos e fatos).

Para as entidades sem fins lucrativos, a situação toma a denominação de “Patrimônio”. Para empresas de fins especulativos, ou seja, as que visam lucro, a situação líquida toma a denominação de “Capital”.

2.2 TRIBUTOS

O artigo 5º da Constituição define Tributos como sendo todos os impostos, as taxas e contribuições de melhoria.

A obrigação tributária é uma relação de direito público, prevista em lei, que descreve o fato pelo qual o fisco pode exigir do contribuinte uma prestação. Esta obrigação possui alguns elementos que a tornam legal, como a Lei, o fato gerador, o sujeito ativo e passivo e ainda o objeto do pagamento.

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN) em seu artigo 3º define Tributo como sendo toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Conforme Plácido (2002, p. 834), em que tributo provém do latim *tributum* (imposto, contribuição), em sentido técnico a contribuição imposta, em caso de guerra, ao Estado vencido, ou a soma de contribuições devidas por uma província. Na terminologia fiscal, vai á expressão igualando ao sentido de imposto, que se entende a contribuição devida por todo cidadão estabelecido, ou residente num estado ou que dele tire proveitos pecuniários, para a formação da receita pública, destinada a suprir os encargos públicos do mesmo Estado. Bem por essa razão, derivando-se de tributo, temos as expressões: tributar, tributável e tributação, condutoras de sentido muito mais amplo que o de imposto, ou de imposição. Assim,

tributar é inscrever, lançar, ou anotar as contribuições que devem ser conseguidas para a formação da Receita Pública, na qual se integram não somente os impostos, mas todas as verbas de receita, que se anotem como de natureza tributária, em que se encontra, por exemplo, a contribuição de melhoria, e as taxas.

A tributação diz respeito ao efeito de tributar, em que se incluem todas as verbas, mesmo as que se arrecadam como taxas de melhoramentos, pedágios ou rodágios e emolumentos, que não podem ser tidos como impostos, propriamente, onde entra o tributável: é indicativo do ato, da coisa, ou mesmo do fato, que está sujeito a uma contribuição para o erário público, em caráter de imposto, dízimo, emolumentos e outros.

2.2.1 Histórico da Tributação no Brasil: 1891/1965

Texto para discussão nº 405 do IPEA - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, mencionado na seção 2 de E. Lezan e R. Varsano, *O Sistema Tributário Brasileiro*, mimeo, 1981, um relatório da pesquisa realizada pelos autores na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

A República brasileira herdou do império boa parte da estrutura tributária que esteve em vigor até a década de 30. Sendo a economia eminentemente agrícola e extremamente aberta, a principal fonte de receitas públicas durante o Império era o comércio exterior, particularmente o imposto de importação que, em alguns exercícios, chegou a corresponder à cerca 2/3 da receita pública. Às vésperas da proclamação da República este imposto era responsável por aproximadamente metade da receita total do governo.

A Constituição de 24 de fevereiro de 1981 adotou, sem maiores modificações, a composição do sistema tributário existente ao final do Império. Tendo em vista o regime federativo, era necessário dotar os estados e municípios de receitas que lhes permitissem à autonomia financeira. Foi adotado o regime de separações de fontes tributárias, sendo discriminados os impostos de competência exclusiva da União e dos Estados.

Ao governo central coube privativamente o imposto de importação, os direitos de entrada, saída e estadia de navios, taxas de selo e taxas de correios e telégrafos federais; aos estados, foi concedida a competência exclusiva para decretar imposto sobre a exportação, imóveis rurais e urbanos, a transmissão de propriedades, indústrias e profissões, além de taxas de selo e contribuições concernentes a seus correios e telégrafos. Quanto aos municípios, ficaram os estados encarregados de fixar os impostos municipais de forma a assegurar-lhes a autonomia.

Em 1922 foi criado imposto sobre vendas mercantis, chamados de imposto de vendas e consignação, transferido para a órbita estadual.

Rendas de diversas outras fontes foram incorporadas à base tributária durante as primeiras décadas da República, mas, somente a partir de 1924, o governo instituiu um imposto de renda geral (Lei nº 4.783, de 31 de dezembro de 1923). Criando outros produtos, e conseqüentemente originando o imposto de consumo.

No período anterior à Constituição de 1934, o imposto de importação manteve-se como principal fonte de receita da União. Até o início da Primeira Guerra Mundial, foi responsável por cerca de metade da receita total da União, sendo que o imposto de consumo correspondia aproximadamente a 10% da mesma. Devido ao

conflito no comércio exterior, fez o governo buscar receita com a tributação de bases domésticas.

Terminada a guerra, a receita sobre o imposto de importação tornou a crescer e a sua importância continuou menor que no período anterior, que foi em média 35% da receita total da União na década de 20 e início dos anos 30.

Na órbita estadual, o imposto de exportação era a principal fonte de receita, gerando mais de 40%. Este imposto era cobrado tanto sobre as exportações para o exterior como nas operações interestaduais. Outros tributos muito importantes eram os impostos de transmissão de propriedade e o imposto sobre indústrias e profissões.

A Constituição de 1934, e muitas leis daquela época tiveram importantes alterações no quadro tributário do país. Uma delas foi repartir a receita de impostos entre diferentes categorias de governo, pois a União e os estados mantiveram a competência para criar outros impostos que seriam arrecadados pelos estados que entregariam 30% da arrecadação à União e 20% ao município de onde originasse a arrecadação. Também o imposto de indústria e profissões, cobrado pelos estados, teria sua arrecadação repartida entre estados e municípios, cabendo a cada metade da mesma.

As limitações impostas à cobrança do imposto de exportação pela Constituição de 1934, o imposto de vendas e consignações tornou-se rapidamente a principal fonte de Receita estadual correspondendo, no início da década de 40 a 45% da receita tributária dos estados, enquanto a participação do imposto de exportação caía para pouco mais de 10%, inferior às dos impostos de transmissão **inter vivos** e de indústrias e profissões. Em 1946, o imposto de vendas e consignações já era responsável por cerca de 60% da receita tributária estadual.

Na composição da receita tributária federal, o imposto de importação permaneceu como a mais importante fonte de renda até o final da década de 30, quando foi superado pelo imposto de consumo. Por causa da Segunda Guerra Mundial, sua participação no total da receita federal caiu bruscamente em 1942.

Em 1946, o imposto de consumo era responsável por aproximadamente 40% da receita tributária da União e o Imposto de Renda, cuja arrecadação chegou a superar a do imposto de consumo em 1944 representando em média 27%. O Brasil ingressa na fase em que a tributação explora principalmente bases domésticas e ao mesmo tempo em que começava um processo de desenvolvimento industrial sustentado.

A Constituição de 1946 modificou profundamente a discriminação de rendas entre as esferas do governo, incluindo um sistema de transferências de impostos. Cabe notar que a criação das transferências foi acompanhada por restrições à utilização dos recursos: as transferências de imposto único foram vinculadas ao desenvolvimento do sistema de transporte e a empreendimentos relacionados com a indústria de petróleo, enquanto que pelo menos metade dos recursos do Imposto de Renda recebido pelos municípios deveria ser aplicada em benefício de ordem rural como: obras ou serviços cujo objetivo fosse melhorar as condições econômicas, sociais, sanitárias ou culturais das populações das zonas rurais.

Outro objetivo foi reforçar as finanças municipais, o que não se tornou em realidade por diversos motivos:

- A maioria dos estados jamais transferiu aos municípios os 30% do excesso de arrecadação;
- As cotas do Imposto de Renda só começaram a serem distribuídas em 1948, calculadas em um ano, com base na arrecadação do período

anterior, para distribuição no ano seguinte, assim os municípios recebiam cotas cujo valor real já tinha sido corroído pela inflação;

- Estas cotas eram distribuídas igualmente entre os municípios, o que gerou através de desmembramentos, um rápido crescimento do número dos mesmos.

Dentre os 1.669 municípios existentes em 1945 originaram em 3.924 no ano de 1966. Na segunda metade da década de 50 e início da década de 60, acelerou a inflação que prejudicou a receita dos impostos prediais e territoriais urbanos que dependem da ação da administração fiscal no sentido de reavaliar o valor dos imóveis, onde a receita tributária municipal que era em média de 33% em 1960 passou para cerca de 20% em 1966.

Durante o período de 1946 a 1966, cresce a importância relativa dos impostos internos sobre os produtos. Às vésperas da reforma tributária, o imposto de consumo é responsável por mais de 45% da receita tributária da União. Os impostos de vendas e consignações correspondem a quase 90% da receita tributária estadual. E o imposto de indústrias e profissões, uma versão municipal do imposto de vendas e consignações, gera quase 45% da receita dos municípios, eles perfazem 65% da receita tributária total do país. Mesmo assim não são suficientes para cobrir as necessidades de dispêndio, dos três níveis de governo. A reforma tributária, reclamada por muitos desde o final da década de 40, é preparada e posta em prática em 1963 e 1966.

2.2.2 Impostos

O Imposto pelo art. 16 do Código Tributário Nacional é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte.

Segundo Antonio Calderelli (1997, p. 421), o Imposto é uma prestação de valor pecuniário exigida dos indivíduos segundo regras fixas, em vista de cobrir despesas de interesse geral cobrada pelo único fato de que, quem o deve pagar, pertence à comunidade política organizada (Gestão Gese).

No imposto, a obrigação de pagar vem depois do fato gerador.

Na contabilidade, é uma conta com a função de recepcionar todos os pagamentos dos tributos devidos ao Erário Público. Não deve ser feita confusão com “taxa”, que representa a contribuição que se contrapõe à prestação de um serviço, pelo Estado.

2.2.3 Taxas

A taxa é o tributo cobrado pelo poder público como forma de indenização pela produção e oferecimento dos serviços públicos prestados ao contribuinte ou colocados a sua disposição. Pelos artigos 77 e 78 do Código Tributário Nacional tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição.

2.2.4 Contribuição de Melhoria

A Contribuição de melhoria que só pode ser cobrada em virtude de uma obra pública, que está definida nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional, e é instituída para fazer face ao custo de obras públicas para valorização imobiliária, tendo como limite o total da despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que a obra resultar para cada imóvel beneficiado.

3 DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO

3.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A Contabilidade Tributária é definida por Fabretti (2003, p. 29) como ramo da Contabilidade que tem por objetivo aplicar conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.

3.2 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Segundo o art. 96 da Constituição Federal, a Legislação Tributária compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

O contador na sua função deve obedecer além das normas e princípios contábeis, também à legislação tributária, devendo apurar, registrar, divulgar e arrecadar diversos tributos que incidem sobre uma empresa, assim como obtenção de renda e lucro. Por isso, a necessidade de os contadores conhecerem a legislação tributária.

Conceito de Sistema Tributário Nacional: é a totalidade dos tributos arrecadados no país e todo o conjunto de regras jurídicas que ampliam o exercício do poder impositivo, pelos seus diversos órgãos aos quais a Constituição atribui competência. O Artigo 145 da Constituição Federal dispõe que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria.

Algumas Leis Federais e Normas Tributárias da União:

- Lei 5.764/1971 - das Cooperativas
- Lei 9.311/1996 – da C.P.M.F.
- Lei 9.317/1996 – do Simples Federal
- Lei 9.430/1996 – do IRPJ e CSLL
- Lei 9.718/1998 – do Pis e Cofins
- Lei 9.841/1999 – do Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte
- Lei 9.964/2000 – Refis
- Lei 10.522/2002 – Cadin
- Lei 10.637/2002 – Pis Não Cumulativo
- Lei 10.684/2003 – PAES (Parcelamento Especial de Débitos Federais)
- Lei 10.833/2003 – Cofins Não Cumulativo
- Lei 10.865/2004 – Pis e Cofins na Importação
- Lei 11.051/2004 – Desconto de Créditos de Investimentos - CSLL/PIS/COFINS
- Lei 11.053/2004 – Tributação dos Planos de Benefícios de caráter previdenciário
- Lei 11.101/2005 – Nova Lei das Falências
- Lei Complementar 24/1975 (Convênios de Isenção do ICMS)
- Lei Complementar 70/1991 (COFINS)
- Lei Complementar 118/2005 (Créditos Tributários na Falência e Recuperação Judicial)
- Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto 3.000/99)
- Regulamento do IPI.

3.3 REGIMES TRIBUTÁRIOS

A empresa quando inicia suas atividades deve optar por um regime tributário, podendo ela escolher entre o regime SIMPLES, mais utilizado em microempresas e empresas de pequeno porte, e o Regime Normal, que se divide em: Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado.

Cada um tem as suas vantagens e desvantagens, pontos fortes e fracos e peculiaridades. A empresa, junto com um profissional de contabilidade deve analisar e optar em qual desses regimes ela se enquadra melhor, a fim de evitar futuras complicações com órgãos de fiscalização. Vale ressaltar que:

- Para o Simples: a opção e exclusão, feita mediante alteração cadastral, no mês de Janeiro ou na inscrição da empresa;
- Lucro Real ou Presumido: o prazo é o mesmo da entrega da DCTF do primeiro trimestre do ano, quando o fato é comunicado à Receita Federal, no caso de Lucro Real Anual, deve ser feito até o final do mês de fevereiro, sendo então esta uma data importante, ficar atento aos Códigos pelos quais os recolhimentos de IRPJ e CSLL são recolhidos.

3.3.1 Lucro Presumido

Na definição de Antonio Calderelli (1997, p. 503), Lucro Presumido, é uma forma de tributação baseada na receita bruta de um exercício, para empresas de pequeno porte, que optando por este regime, de acordo com a Lei nº 6.468 de 14 de novembro de 1977, eram desobrigadas da manutenção da escrituração contábil.

Esta desobrigação ainda prevalece, desde que a empresa mantenha o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada, utilizada para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, á apuração do lucro real.

3.3.1.1 Possibilidade de optar pelo lucro presumido

A Lei nº 9.718/98 (art.13, 14, 17, inciso II e 18, inciso III) ampliou consideravelmente o universo de empresas que podem optar pela tributação com base no lucro presumido a partir do ano-calendário de 1999. Podem optar basicamente as pessoas jurídicas cuja receita bruta total, no ano calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00, ou ao limite proporcional de R\$ 4.000.000,00(conforme art.516 do RIR/99)

Empresas impedidas de optar:

- a) As constituídas sob a forma de sociedade por ações de capital aberto;
- b) Sob qualquer forma societária, de cujo capital participem entidades da administração pública, diretas ou indiretas, estaduais e municipais;
- c) Com receita bruta superior ao limite acima;
- d) Bancos comerciais de investimento e outras instituições financeiras;
- e) As que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital, oriundos do Exterior;
- f) As que usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de Renda;

- g) As que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal do IRPJ pelo regime de estimativa (lucro real anual);
- h) Empresas que prestam serviços de “factoring”;
- i) Empresas que explorem atividades de Compra e Venda; loteamento, incorporação e construção de imóveis, para as quais haja registro de custo orçado.

Entretanto as empresas que executam obras de construção civil, também podem optar pelo Lucro Presumido.

A partir de 1º de janeiro de 2001, as Sociedades em Conta de Participação, não enquadradas nas demais hipóteses de obrigatoriedade de apuração do Lucro Real, poderão optar pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido (conforme IN SRF nº 31/2001).

No momento da opção pelo lucro presumido, o parágrafo 1º do art.13 da Lei nº 9.718/98 dispõe que a tributação com base no lucro presumido, será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

Assim fica revogado no art. 26, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96 para mudar a opção de lucro presumido para lucro real (trimestral ou anual), no curso do ano-calendário ou por ocasião da entrega da declaração de informações.

A tributação com base no lucro presumido deverá ser manifesta com o pagamento da primeira quota ou única quota do imposto de renda. No regime de tributação do lucro presumido, o primeiro pagamento ocorre no mês de abril.

A pessoa jurídica, que houver iniciado a partir do segundo semestre, manifestará a sua opção com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devida relativo ao trimestre de apuração do início da atividade.

A tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade em cada ano-calendário.

3.3.1.2 Base de cálculo do imposto de renda:

A base de cálculo do IR das empresas tributadas pelo lucro presumido, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação de percentuais fixados no art. 15 da Lei nº 9.249/95, de acordo com a atividade da pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida no trimestre, sendo o resultado acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital na forma do art. 25 da Lei nº 9.430/96.

Com isso, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável também compõem a base de cálculo do imposto de renda trimestral. O imposto retido na fonte ou pago separadamente é considerado como antecipação do devido no trimestre.

A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas é de 15%.

Adicional:

Com a nova redação dada ao art. 4º da Lei nº 9.430/96, quando o lucro presumido exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período da apuração, a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, sujeitar-se-á à incidência de adicional de 10%(dez por cento).

Portanto, o adicional incidirá sobre a parcela da base de cálculo do lucro presumido que exceder o valor de R\$ 60.000,00, no trimestre.

A partir de 1º de janeiro de 1998, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido não podem efetuar qualquer dedução a título de incentivo fiscal do imposto de renda devido.

3.3.1.3 Contribuição social sobre o lucro:

A base de cálculo da CSLL das empresas tributadas pelo lucro presumido corresponde a 12% da receita bruta do trimestre, cujo resultado será acrescido de: ganhos de capital, de rendimentos de aplicações financeiras e de demais receitas e resultados positivos auferidos no trimestre, e 32% nas empresas Prestadoras de Serviço.

A alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro, em relação aos fatos gerados ocorridos de 1º de maio a 31 de dezembro de 1999, a CSLL será cobrada a alíquota de 12% (doze por cento). A partir de 1º de fevereiro de 2000 a alíquota de CSL passou a ser de 9% (nove por cento).

A empresa deverá apurar, trimestralmente, o lucro presumido, aplicando os seguintes coeficientes sobre a base de cálculo.

3.3.1.4 Forma de apuração:

O lucro arbitrado será determinado pela aplicação de percentuais diferenciados, conforme a receita bruta mensal da empresa, acrescido de 20% sobre os coeficientes mencionados no lucro presumido, a saber:

A pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real, cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior ao limite fixado pela Receita Federal, ou proporcional ao número de meses, quando inferior a doze, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, desde que mantenha o Livro Caixa, Livro Registro de Inventário, e os Livros de Escrituração Fiscal como: Livro de Entradas, Saídas, ICMS, IPI, ISSQN, dentre outros aspectos importantes.

3.3.2 Lucro Real

Em mais um conceito de Antonio Calderelli (1997, p. 503), a apuração do Lucro Real de uma empresa por meio de Balanço Contábil, definido pelo Regulamento do Imposto de Renda, é o lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões ou composições prescritas ou autorizadas pelo Decreto-lei número 1598/77 art. 6º, da CF.

O lucro real é apurado através da escrituração contábil com base em leis contábeis, fiscais e comerciais. Integram o lucro operacional e real: produtos de venda de bens ou serviços, resultado das operações de conta alheia com devoluções de custo, encargos, perdas, quebras e outros necessários aos fins da empresa.

O lucro real apura-se como foi dito por meio de levantamento de Balanços e respectiva demonstração de “Resultado do Exercício”.

3.3.3 Simples

Segundo Plácido (2002, p. 759) Simples que do latim simplex (não composto, só, único) é o adjetivo gramaticalmente usado na própria significação etimológica: não dobrado ou não composto, singelo, singular, só, único.

Na linguagem jurídica, é o vocábulo usado para exprimir o que vem puro, sem condição, ou sem restrição. Quando se trata de contrato ou de convenções, o emprego das expressões puro e simples, o que, apesar de redundante, bem esclarece que, no contrato estabelecido nenhuma modificação foi introduzida à sua espécie. O simples conduz o sentido de singular, comum, ordinário, pelo que o ato

ou a coisa que por ele se qualifica não pode ir além do normal, ou além do comum, desde que tem aí a função de limitar as proporções do ato ou da coisa à própria pureza ou realidade.

Segundo Antonio Calderelli (1997, p. 336), o Simples foi instituído pela Lei nº 7256 de 22 de novembro de 1984, para oferecer às microempresas, isenções de natureza fiscal e tributária.

Partes dessas isenções foram revogadas pela Lei nº 9317, de 05 de dezembro de 1996 que instituiu outro regime tributário permitindo à microempresa ou a uma empresa de lucro presumido optar pelo pagamento de diversos tributos num único documento de arrecadação denominado SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições) das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, os seguintes tributos: IRPJ; contribuição ao PIS/PASEP; CSLL; COFINS; IPI; INSS a cargo da empresa; o ICMS e o ISS poderão ser incluídos no SIMPLES, desde que o Estado ou o Município onde esteja estabelecida a microempresa venha a aderir mediante convênio.

Microempresa (ME) é a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00².

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens em operações de conta própria, o resultado auferido nas operações de conta alheia e o preço dos serviços prestados, nos termos do art. 279, parágrafo único do RIR/1999.

² O Presidente da República assinou Medida Provisória estabelecendo as novas faixas de Receita Bruta percentuais de enquadramento das microempresas e empresa de pequeno porte, nos limites estabelecidos pela Lei nº 11.196, de 2005.

Empresa de Pequeno Porte (EPP) é aquela que tiver auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00³.

Os limites de receita bruta são proporcionais ao número de meses em que a empresa exerceu sua atividade, desconsideradas as frações de meses.

Não tem aplicabilidade a Lei 9.841/99, que instituiu o Estatuto da ME e EPP, porque dispõe especificamente sobre tratamento jurídico diferenciado e simplificado nos campos administrativos, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial.

Essas condições, desde que não pratique nenhuma atividade que as impeça, e que esteja regular com a Fazenda Nacional e INSS.

Mas deve-se deixar claro que nem todas as empresas podem optar pelo Simples Federal, existem algumas restrições como empresas sob forma de sociedades por ações, bancos, corretora de imóveis, escolas em geral, cooperativas, lotéricas, hospitais, escritórios de contabilidade, as atividades de construção de imóveis, construção civil, (inclusive construção), demolição, reforma, ampliação de edificações ou outras benfeitorias e empresas que tenham débitos inscritos na Dívida ativa.

Poderemos encontrar mais detalhes no art.4º da Lei 9.528, de 10-12/197, que altera dispositivos da Lei 8.212/91 e 8.213/91, acrescentou o parágrafo 4º no art. 9º da Lei n. 9.317/96, no art. 6º da Lei 9.779/99 e art. 47, inciso IV, da MP 1.991-

³ A partir de 21 de novembro de 2.005, com a Lei 11.196 houve uma alteração quanto ao limite para enquadramento de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte: a) microempresa a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00(duzentos e quarenta mil reais); b) empresa de pequeno porte a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (Dois milhões e quatrocentos mil reais).

15/2000 Lei 9.317, de 05 de dezembro de 1996, com alterações introduzidas pelo art. 3º da Lei 9.732, de 14-12-1998 e suas reedições posteriores.

O regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples e da outras providências.

O Simples entrou em vigor em 1º de janeiro de 1997, e consiste no pagamento unificado dos seguintes impostos e contribuições: IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro), INSS Patronal e IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), sendo contribuinte.

Esse regime tributário foi criado com o intuito de simplificar e dar um tratamento diferenciado nos Campos administrativos, tributário, previdenciário, trabalhista e em outros aspectos para as microempresas e empresas de pequeno porte. Mas a empresa deve recolher os outros impostos e contribuições que não são unificados também.

As empresas que estão nesse regime tributário podem ser excluídas por opção própria, quando ela entender não ser mais conveniente permanecer no sistema, principalmente se seu faturamento representado por vendas de mercadorias com substituição tributária for grande, já que ela não pode se beneficiar de créditos.

Quando a empresa exceder os limites anuais de receita bruta estabelecidos pela legislação deve providenciar alteração do enquadramento e não enquadramento, por meio da FCPJ, até o último dia do mês de janeiro do ano seguinte àquele em que se deu o excesso da receita limite.

A seguir discriminado as alíquotas aplicáveis às empresas do Simples, as Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte, incluindo a nova tabela conforme a Medida Provisória (MP) 275, que se enquadram neste tipo de tributação.

SIMPLES FEDERAL					
Nova Tabela cfe. MP. 275					
Enquadramento de Pessoa Jurídica	Faixa de Receita Bruta		Alíquotas no Comércio	Alíquotas na Indústria	Alíquotas na Prest. Serv.
Micro Empresa	0	a 60.000	3,00%	3,50%	4,50%
	60.000,01	a 90.000	4,00%	4,50%	6,00%
	90.000,01	a 120.000	5,00%	5,50%	7,50%
	120.000,01	a 240.000	5,40%	5,90%	8,10%
Empresa de Pequeno Porte	240.000,01	a 360.000	5,80%	6,30%	8,70%
	360.000,01	a 480.000	6,20%	6,70%	9,30%
	480.000,01	a 600.000	6,60%	7,10%	9,90%
	600.000,01	a 720.000	7,00%	7,50%	10,50%
	720.000,01	a 840.000	7,40%	7,90%	11,10%
	840.000,01	a 960.000	7,80%	8,30%	11,70%
	960.000,01	a 1.080.000	8,20%	8,70%	12,30%
	1.080.000,01	a 1.200.000	8,60%	9,10%	12,90%
Faixas e alíquotas em vigor cfe. Lei 11.196/2005 a Partir de 01/2006.	1.200.000,01	a 1.320.000	9,00%	9,50%	13,50%
	1.320.000,01	a 1.440.000	9,40%	9,90%	14,10%
	1.440.000,01	a 1.560.000	9,80%	10,30%	14,70%
	1.560.000,01	a 1.680.000	10,20%	10,70%	15,30%
	1.680.000,01	a 1.800.000	10,60%	11,10%	15,90%
	1.800.000,01	a 1.920.000	11,00%	11,50%	16,50%
	1.920.000,01	a 2.040.000	11,40%	11,90%	17,10%
	2.040.000,01	a 2.160.000	11,80%	12,30%	17,70%
	2.160.000,01	a 2.280.000	12,20%	12,70%	18,30%
	2.280.000,01	a 2.400.000	12,60%	13,10%	18,90%

- Nas Indústrias há um acréscimo de + 0,50% por serem contribuintes do IPI.
- Nas empresas Prestadoras de Serviços há um acréscimo de 50% se a receita de Serviços for igual ou superior a 30% da receita acumulada.

Vamos analisar um pouco da chamada MP do Bem, como é conhecida (MP nº 252), referente à Lei 11.196/2005.

A referida MP perdeu seu valor por não ter sido aprovada em tempo pelo Congresso Nacional, revertendo a uma situação jurídica duvidosa no que tange a direitos adquiridos com os incentivos. A Medida Provisória que tinha apenas três artigos, como o Projeto de Lei da Conversão nº 28/05, originou a Lei nº 11.196 de 21/11/2005, sancionada pelo Presidente da República, contendo cento e trinta e três artigos.

Abstraindo o fato de que ela poderia ser questionada pela violação do princípio da especialidade, previsto no inciso 6º do art.150 da CF, outorgar os incentivos fiscais múltiplos das mais variadas espécies, a lei sob comento tem seus pontos positivos e negativos.

Aspectos Positivos:

- O reajustamento de valores para enquadramento das Micro-empresas em Empresas de Pequeno Porte, as quais devem ter um tratamento jurídico diferenciado para incentivar a sua simplificação perante as obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, podendo eliminá-las ou reduzi-las por meio de Lei;
- Outro aspecto positivo é o incentivo regional nas micro-regiões, nas áreas do Nordeste e do Amazonas, conforme o art.151, I da CF, que visa reduzir as desigualdades sócio-econômicas nas mais diferentes regiões do País;

- Um aspecto altamente positivo encontrado no art.129, prescreve que para fins fiscais e Previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, em prejuízo da observância do disposto no Código Civil no art.50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

Os prestadores de serviço, que executam serviços intelectuais em caráter personalíssimo ou não, quando organizados em forma de sociedade, ficam a salvo de imposições, pertinentes às pessoas físicas, sempre mais onerosas. O fisco tem a faculdade de requerer ao juiz a despersonalização da pessoa jurídica, em caso de abuso na forma do art. 50 do Código Civil.

Como aspecto negativo:

- Conforme a Lei 11.196/2005, em seu art.112, permite ao Ministro da Fazenda, criar nos Conselhos de Contribuintes, turmas especiais de caráter temporário, com direito para julgar processos que tenham valores reduzidos ou matéria recorrente ou de baixa complexidade.
- A origem desse dispositivo está na rejeitada MP 232/04, que praticamente abolia o acesso aos Conselhos de Contribuintes. Na “MP do Bem”, MP nº 252/05, em substituição à abolição do recurso aos Conselhos dos Contribuintes, facultava-se a criação, a critério do Ministro da Fazenda, de Turmas Especiais, de caráter temporário, para julgar casos que a juízo do Ministro, em função da matéria discutida e do valor

envolvido, não deveria ser decidido pelas Câmaras comuns e permanentes, mas tão só pelas Turmas Especiais.

3.3.4 Regime Normal

A Lei nº. 9.430, de 27-12-1996, do Imposto de Renda Pessoa Jurídica no seu art. 1º da Seção I sobre Apuração da Base de Cálculo define que a partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado. Os períodos de apuração serão trimestrais, encerrados no dia 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta lei.

Portanto, a empresa que optar por esse regime, terá que escolher a tributação através do Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado.

A apuração do Imposto de Renda e da contribuição Social sobre o Lucro (CSL) pode ser feita de três formas, ou seja, a empresa poderá optar pelo lucro real anual, lucro real trimestral o lucro presumido. Existe também o “Simples”, usado somente pelas microempresas e empresas de pequeno porte.

3.3.5 Lucro Real

O Lucro Real poderá ser apurado em cada trimestre do ano-calendário (31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro) do respectivo ano-calendário. Ou anual, somente no fim do ano-calendário, desde que a empresa efetue os recolhimentos mensais calculados após a estimativa.

As demais pessoas jurídicas que estão enquadradas acima do limite máximo das EPP's (mais de R\$ 1.200.000,00 de receita bruta anual) houve mudança a partir de 01/2006 com a Lei 11.196/2005 quando aumentou o limite para R\$ 2.400.000,00, ou por opção, se deparam com outra dúvida: optar por Lucro Real?

A presunção do Lucro, para cálculo do IRPJ, se faz por trimestre, aplicando-se o percentual de 8% sobre a receita operacional, de um modo geral, com algumas exceções em que os percentuais são diferenciados (1,60% para atividade de revenda, consumo, combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural; 16% para atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga; 32% para as atividades de prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares, intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza).

Para o cálculo da CSLL, aplica-se sobre a receita operacional a presunção de 12%, e 32% para empresas Prestadoras de Serviço e profissões regulamentadas. Adicionam-se os ganhos financeiros e ganhos de capital, e aplica-se a alíquota de 9%, a opção requer da empresa muitos cuidados adicionais, principalmente com a contabilidade, na apuração do Lucro Real, LALUR (livro obrigatório a partir do ano-calendário de 1999), Balancetes Mensais, do Livro Diário e Razão e Registro de Inventário, bem como dos Livros exigidos pelas normas relativas ao IPI, ICMS ou ISSQN.

A empresa deve apurar as contribuições ao PIS e a Cofins pela não cumulativa, às alíquotas ficam alteradas para: PIS 1,65% e a Cofins 7,60%, podendo abater os créditos referentes às aquisições, aplicando as mesmas alíquotas, independente, se o fornecedor opta ou não pela modalidade acumulativa.

Para as empresas que optarem pelo Lucro Real, é necessário, a escrituração do resultado contábil, é através de um Livro de Apuração, chamado Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), que existe para assegurar a separação entre a escrituração comercial e a fiscal, prevista no art. 177 da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A). Essa separação se faz necessária para o cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. O regime impõe que a escrituração contábil e fiscal seja adequadamente comprovada, até que ocorra a decadência quinquenal (15 anos) do exercício financeiro⁴ respectivo, devem ser consideradas em boa guarda os documentos originais, ainda que a empresa utilize processos de microfilmagem.

O Lucro Real é encontrado mediante a demonstração feita do LALUR, podendo ser assim esquematizada:

Resultado Líquido do Período-Base, antes do IRPJ:

(+) Adições

(-) Exclusões

Subtotal-----

- Compensação de Prejuízos Fiscais (no máximo 30%)

= Lucro Real

As **adições** (+) representam:

- a) Os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

⁴ No passado, antes da introdução do regime de tributação mensal em bases correntes, o exercício financeiro era a expressão que designava o ano-calendário em que o imposto deveria ser declarado e pago, com base nos resultados apurados pela pessoa jurídica, ou percebidos de pessoa física, no ano calendário anterior. Com a expressão "exercício", sem a qualificação "financeira", passou a ser utilizada restritivamente para designar o ano-calendário no qual deve ser apresentada a Declaração de Imposto de Renda.

- b) Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real.

As **exclusões** (-) representam:

- a) Os valores das deduções autorizadas pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;
- b) Os resultados, rendimentos, receitas e outros valores incluídos na apuração do lucro líquido, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real.

A **Compensação**, de prejuízos fiscais:

São os apurados na parte “A” e controlados na parte “ B ” do LALUR. Os prejuízos fiscais somente poderão reduzir o Lucro real já ajustado pelas adições e exclusões em no máximo 30%.

No Lucro Real Anual por Estimativa, a empresa pode recolher os tributos mensalmente calculados com base no faturamento, de acordo com um percentual de lucro estipulado pelo governo, sobre o qual se aplica a alíquota do IR e da CSL, semelhante ao Lucro Presumido. A diferença está no final do ano, quando a empresa levanta o balanço anual e apura o lucro real no exercício, ajustando o valor do imposto ao seu resultado real. Neste caso a empresa poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, através de balanços e balancetes mensais que demonstrem o valor do imposto acumulado pago, caso exceda o valor do devido, e o adicional calculado com base no Lucro Real do período em curso.

No lucro real trimestral, o IR e a CSL são calculados com base no balanço da empresa, em que a cada trimestre corresponde a um período-base. O lucro do trimestre anterior não pode ser compensado com o prejuízo fiscal de trimestres seguintes, dentro do mesmo ano calendário.

O prejuízo fiscal referente um trimestre, apenas pode deduzir até o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes. Podendo ser esta uma boa opção para as empresas com picos de faturamento. Durante o exercício, o lucro real anual pode ser a melhor opção porque a empresa poderá suspender ou reduzir os impostos, assim que perceber que pagou a mais, o prejuízo poderá ser compensado integralmente no mesmo ano.

3.3.6 Lucro Presumido

A terceira opção é o IR pelo lucro presumido, que também é pago trimestralmente, e incide sobre as receitas com base em percentual de presunção definido em lei, que varia conforme a atividade.

- a) Para que as empresas possam optar pelo lucro presumido, o limite cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00, no ano calendário anterior, ou a R\$ 4.000.000,00, multiplicado pelo nº de meses em atividade no ano calendário anterior, (Lei nº 10.637, de 2002, art.46) e;
- b) Que não estejam obrigadas à tributação pelo Lucro Real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica.

A empresa com receita total superior a esse limite não pode optar por essa sistemática. A tributação pode ser vantajosa para empresas com margens de

lucratividade superior à definida pelo governo. Por exemplo, numa atividade imobiliária o percentual do lucro presumido é de 8%, isso se a empresa no trimestre apurou um lucro contábil de 20%, pagará imposto sobre 8% pode distribuir aos sócios o lucro contábil, isento de tributação.

Uma questão muito importante é analisar se as empresas tributadas pelo lucro presumido fora do PIS/COFINS, a nova modalidade de tributação⁵, a NÃO-CUMULATIVIDADE DO PIS, e seu aumento para 1,65% na alíquota, ficando sujeita a regra anterior que é alíquota de 0,65%.

No regime de tributação simplificado, o Lucro Presumido é uma forma de apuração de resultado para a tributação do imposto de renda e da contribuição social. A maioria das empresas pode optar pelo Lucro Presumido (receita bruta até R\$ 48.000.000,00; no ano calendário anterior), o que é preferido pelo fisco Federal, pois facilita o controle e a fiscalização. A opção que é feita no início do exercício fiscal é irrevogável, não podendo ser mudada durante todo o ano.

Com a opção pelo Lucro Presumido, há algumas consequências que devem ser bem analisadas pelas empresas. O lucro tributável é determinado pela presunção do lucro em relação à receita bruta operacional, não se levando em conta se a empresa é lucrativa ou não. Se houver prejuízo no exercício, a empresa paga IRPJ e CSLL, o que não pagaria se optasse por Lucro Real. A apuração dos valores das contribuições ao PIS/PASEP e Cofins se faz pela modalidade acumulativa, ou seja, aplicam-se às alíquotas de 0,65% para o PIS e 3% para a Cofins. A empresa está obrigada a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, ou apenas o Livro Caixa, onde deve constar toda sua movimentação financeira. Manter

⁵ As empresas deverão ver com seus contadores e consultores tributários a melhor forma de tributação, simulando projeções e resultados, à opção errada terá consequências pelo resto do ano.

Livro Registro de Inventário, e manter em boa ordem todos os livros de escrituração obrigatórios por lei. A pessoa jurídica que optar por esse regime poderá optar em fazer sua escrituração pelo regime de caixa ou de competência.

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta (RIR/1999, art.223) são:

ATIVIDADES	PERCENTUAIS %
• Atividade em geral (RIR/1999, art. 518)	8,00%
• Revenda de Combustível	1,60%
• Serviços de Transporte (exceto o de cargas)	16,00%
• Serviços de Transporte de Cargas	8,00%
• Serviços em Geral (exceto serviços hospitalares)	32,00%
• Serviços Hospitalares	8,00%
• Intermediação de Negócios	32,00%
• Administração, locação ou cessão, de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32,00%

LUCRO PRESUMIDO

PRESUNÇÃO DO LUCRO E ALIQUOTAS SOBRE FATURAMENTO EM (%).

Atividade	Lucro Presumido	Alíquota
Revenda de Mercadorias	8,00	1,20
Venda de produtos de fabricação própria	8,00	1,20
Prestação de serviços em geral	32,00(*)	4,80
Prestação de serviços por sociedades civis, relativo ao exercício de profissões regulamentadas.	32,00	4,80
Prestação de serviços hospitalares	8,00	1,20
Transporte de Cargas	8,00	1,20
Demais Serviços de Transporte	16,00	2,40
Intermediação de negócios inclusive, representação comercial por conta de terceiros e corretagem de Seguros, imóveis e outros.	32,00(*)	4,80
Representação comercial por conta própria	8,00	1,20
Administração, locação cessão de bens, móveis, imóveis, exceto a receita de aluguéis quando, a pessoa Jurídica não exercer a atividade de locação de Imóveis.	32,00(*)	4,80
Administração de consórcios e de bens duráveis	32,00(*)	4,80
Cessão de direitos de qualquer natureza	32,00(*)	4,80
Construção por administração ou empreitada de mão-de-obra.	32,00(*)	4,80
Atividade Rural.	8,00	1,20
Factoring.	8,00	1,20
Revenda para consumo de combustíveis derivado de Petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	-	1,60
Serviços de transporte, exceto o de cargas.	16,00	2,40
Instituições financeiras e empresas equiparadas	16,00	2,40
Outras atividades não caracterizadas como prestação de serviços.	8,00	1,20
Industrialização por encomenda (material fornecido ao encomendante).	8,00	1,20

* Resumo sobre cálculo do IRPJ e CSLL

a) IRPJ: alíquotas de 1,20% = $(15\% \times 8\% = 1,20\%)$

Alíquotas de 2,40% = $(15\% \times 16\% = 2,40\%)$

Alíquotas de 4,80% = $(15\% \times 32\% = 4,80\%)$

b) CSLL: Lucro empresa comercial: $(12\% \times 9\% = 1,08\%)$

Lucro empresa Prestação de Serviço: $(32\% \times 9\% = 2,88\%)$

Redução do percentual da Prestação de Serviço (*)

A pessoa jurídica exclusivamente prestadora de serviço em geral que utilizou o percentual de 16% para o pagamento do imposto, cuja receita bruta acumulada até determinado trimestre do ano-calendário de 1999 excedeu o limite de R\$ 120.000,00 fica sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido. O prazo para pagamento da diferença de imposto em quota única, é até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre que ocorreu o excesso. Se paga até o prazo previsto, a diferença apurada pode ser recolhida sem acréscimos.

Adicional: Com a nova redação dada ao art. 4º da Lei nº. 9.430/96, quando o lucro presumido exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração, a pessoa jurídica optante do lucro presumido, sujeitar-se-á à incidência de adicional de 10%. Portanto, o adicional incidirá sobre a parcela da base de cálculo do lucro presumido que exceder o valor de R\$ 60.000,00, no trimestre.

Inaplicabilidade da Redução

A redução não se aplica à prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativo ao exercício da profissão legalmente regulamentada.

Lucro Real

A base de cálculo do IRPJ e Contribuição Social, de forma sintética significa a soma das receitas menos às despesas de cada período.

3.3.7 Lucro Arbitrado

Lucro arbitrado é o regime de tributação a que ficam obrigatoriamente sujeitas as empresas não isentas, é uma forma limitada de determinação do lucro e do imposto para contribuintes que descumprirem as disposições legais relativas ao Lucro Real e ao Lucro Presumido. Normalmente, é o fisco quem arbitra o lucro da pessoa jurídica, mas existe também o auto-arbitramento somente é admitido quando, a receita bruta da empresa for conhecida, e abrangerá todos os trimestres do ano-calendário, assegurando a tributação com base no lucro real relativamente aos trimestres em que a empresa dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real do período. Releva observar, que eventuais ganhos de capital na alienação de bens do ativo permanente deverão ser adicionados ao lucro arbitrado em cada trimestre. O auto-arbitramento que ocorre apenas quando a pessoa jurídica tiver perdido livros ou documentos importantes para a opção pelo lucro Real ou Presumido, pois a tributação é maior.

O imposto será determinado pelo lucro arbitrado quando a entidade contábil que tiver tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de fazer as demonstrações financeiras exigidas por lei. Quando a escrituração tiver indícios de fraudes ou erros na movimentação financeira e determinação do lucro, o contribuinte que optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido, ou ainda quando o contribuinte não mantiver em ordem os Livros: Razão, Diário, Entrada, Saída, Apuração do ICMS/IPI, inventário, prestação de serviços (ISSQN) exceto se, tendo optado pela tributação com base no lucro presumido, escriturar no livro fiscal de Entrada e Saída, o Caixa toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.

Forma de apuração:

O lucro arbitrado será determinado pela aplicação de percentuais diferenciados, conforme a receita bruta mensal da empresa, acrescido de 20% sobre os coeficientes mencionados no lucro presumido, a saber.

BASE DE CÁLCULO DO LUCRO ARBITRADO	COEFICIENTES
Revenda de combustíveis para consumo (varejista)	1,92%
Venda de Mercadorias e Produtos	9,60%
Transporte de Cargas	9,60%
Serviços Hospitalares	9,60%
Venda por Intermédio de agentes (PJ) no exterior	9,60%
Prestação de Serviços de Transporte (exceto de cargas)	19,20%
Serviços em Geral	38,40%
Administração, Locação ou Cessão de Bens Imóveis e Móveis de Direitos de Qualquer Natureza.	38,40%
Intermediação de Negócios	38,40%
Factoring	38,40%
Instituições Financeiras, Sociedades Corretoras de Títulos, Valores Mobiliários e Câmbio, Arrendamento Mercantil, Empresas De Seguros Privados e Previdência Privada.	45,00%

No caso de lucro arbitrado, a empresa recolhe mensalmente uma parcela de IRPJ e CSL, e no final quando da apuração do resultado, a parte excedente poderá ser compensada. Sendo esse recolhimento, em empresas que possuem um faturamento alto e conseqüentemente apuram lucros, assim, optam por este tipo de tributação, o qual caso tenham recolhido a maior poderão se creditar do valor excedente.

3.3.8 ICMS

O ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, na definição Silva, (2002, p. 415) sua instituição é da competência dos Estados e do Distrito Federal. Cabe nas hipóteses de operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Sua isenção ou não incidência não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes: acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Podem ser seletivos, em função da essencialidade das mercadorias, dos serviços e suas alíquotas são fixadas por resolução do Senado Federal. A Lei complementar nº 87, de 13.09.96, definiu seus contribuintes, substituição, compensação, cobrança e exclusão de incidência.

O regulamento do ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes foi aprovado pelo Decreto Estadual nº 5.141 de 12/12/2001 (SEFA, 2006).

Incide nas várias fases de circulação de mercadorias ou serviços (transportes e comunicações) desde a produção até a venda ao consumidor final, bem como a prestação dos serviços a ele sujeitos. As alíquotas do ICMS nas operações internas também obedecem ao princípio da seletividade em função da essencialidade.

O ICMS é:

- De competência dos Estados e do Distrito Federal;
- É um imposto indireto e plurifásico*;
- É não cumulativo;
- Tem como fato gerador, dentre outros:
- A saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial e produtor;
- A entrada de mercadoria importada do exterior por pessoa física ou jurídica mesmo que seja bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;
- O fornecimento de alimentações, bebidas e outras mercadorias em restaurantes, bares, cafés e estabelecimentos similares;
- A prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;
- Prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- Integra sua própria base de cálculo;
- Obedece aos princípios da legalidade e anterioridade.

Quanto às alíquotas do ICMS:

Nas Operações Interestaduais, temos três alíquotas: 12%, 7% e 4%, não obedecem ao princípio da seletividade. A variação das alíquotas de 12% ou 7% se

dá em função da região de destino da mercadoria e aplica-se exclusivamente nas operações com contribuintes.

A seguir alguns exemplos de operações com as alíquotas de ICMS:

a) Assim a alíquota de 12% se aplica as operações e prestações interestaduais que destinem bens, mercadorias ou serviços a contribuintes estabelecidos nos Estados de Minas Gerais (MG), Rio grande do Sul (RS), Rio de Janeiro (RJ), Santa Catarina (SC) e São Paulo (SP), aplica-se também dentre outras operações no Estado do Paraná (PR) como:

- Animais vivos;
- Farinha de trigo;
- Calcáreo e gesso;
- Óleo diesel;
- Serviços de transportes;
- Máquinas e Aparelhos Industriais, tratores, máquinas e implementos agropecuários e agrícolas, exceto peças e partes, painéis feitos de madeira aglomerada, veículos automotores novos (referente esses itens veja classificação da TIPI);
- Medicamentos genéricos;
- Massas Alimentícias da posição 1902 da NBM/SH, desde que não consumidas no local;
- Alguns produtos avícolas e agropecuários (como: feijão, leite, frutas, ovos, arroz, verduras, etc...);
- Tijolo, telha, tubo e manilha fabricados com argila ou barro;
- Blocos de espuma;

- Tubos, chapas, folhas, películas, tiras e lâminas de plásticos (Lei 13.972 de 26/12/2002);
 - Artigos de transportes ou de embalagem, rolhas, tampas e cápsulas de plásticos;
 - Cal destinada à construção civil;
 - Refeições Industriais e Comerciais (exceto bebidas).
- b) A alíquota de 7% para as operações e prestações interestaduais que destinem bens, mercadorias ou serviços a contribuintes estabelecidos no Distrito Federal e nos demais Estados ou regiões;
- c) Quanto à alíquota de 4%, aplica-se na prestação de serviços de transporte aéreo interestadual de passageiro, carga e mala postal (Resolução nº 95/96 do Senado Federal);

A diferenciação de alíquotas nas operações interestaduais não está relacionada com a destinação que vai ser dada a mercadoria, mas a condição do adquirente ser ou não contribuinte do ICMS. Deve-se esclarecer que a competência para estabelecer as alíquotas nas operações interestaduais é o Senado Federal (art. 158, & 2º incisos IV e V da CF).

- d) A alíquota de 25% aplica-se nas operações internas com (exemplo):
- Armas, munições inclusive acessórios;
 - Perfumes e cosméticos;
 - Peleteria e suas obras;
 - Asa delta e balões dirigíveis;
 - Embarcações de esporte e de recreio;
 - Energia elétrica destinada à eletrificação rural.

- e) A alíquota de 26% aplica-se as operações internas com:
- Gasolina;
 - Álcool anidro para fins combustíveis.
- f) A alíquota de 27% aplica-se nas operações com:
- Energia elétrica, exceto a destinada a eletrificação rural;
 - Prestação de serviços de comunicações;
 - Bebidas alcoólicas classificadas nas posições 2203, 2204, 2205, 2206 e 2208 da NBM;
 - Fumos e sucedâneos manufaturados classificados no capítulo 24 da NBM.
- g) E a alíquota de 18%:
- Esta alíquota é aplicada aos demais serviços, bens e mercadorias.

Essas informações e outras mais detalhadas poderão ser encontradas nos Art. 14 e 15 da Lei nº 11.581/96 do RICMS.

3.3.8.1 ICMS em microempresas e empresas de pequeno porte

Novo Limite para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. No dia 23 de dezembro de 2005 o governo do Estado assinou o Decreto nº 5.932/05, tal medida visa ampliar os benefícios concedidos à micro empresas e pequenas empresas, aumentando a faixa de isenção mensal do ICMS de R\$ 18.000,00 para R\$ 25.000,00.

Algumas regras para o ICMS

Considera-se Microempresa – ME -, aquela que tiver receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 300.000,00, no ano de seu enquadramento, ou no ano anterior, caso já esteja em atividade, sendo Isento de ICMS.

- a) Considera-se Empresa de Pequeno Porte – EPP, aquela que tiver receita bruta anual superior a R\$ 300.000,00 e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00, no ano de seu enquadramento ou no ano anterior, caso já esteja em atividade.
- b) O período para verificação da receita compreende o dia 1º de janeiro ao dia 31 de dezembro e o cálculo será proporcional ao número de meses da efetiva atividade, se o início ou encerramento das operações ocorrerem, respectivamente, após o mês de janeiro e antes do mês de dezembro, ou mesmo se a empresa suspendeu suas atividades por um ou mais meses dentro do ano civil.
- c) O limite será considerado em relação ao valor das saídas de mercadorias e das prestações de serviços, promovidos em conjunto com todos os estabelecimentos, excluídos os valores dos serviços cuja competência tributária pertence aos Municípios.
- d) O enquadramento neste regime fiscal será feito mediante opção expressa do contribuinte, segundo o que será determinado em norma de Procedimento Fiscal.
- e) Não poderão optar por esse regime as empresas:
 - Constituídas sob a forma de sociedades por ações;

- Que realizam atividades de armazenamento e depósito de produtos de terceiros, bem como de produtos primários;
 - Que prestem serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
 - Se o sócio participar de outras sociedades comerciais, cuja receita em sua totalidade não ultrapasse o valor de R\$ 2.400.000,00. .
- g) A parcela de receita bruta mensal do conjunto de estabelecimentos da microempresa e da empresa de pequeno porte, até R\$ 25.000,00 fica desonerada do ICMS.
- h) Se a empresa possuir mais de um estabelecimento no Estado, deverá apurar e recolher o imposto de forma centralizada.
- i) Perde a condição deste regime, se a empresa:
- Optar pelo regime normal;
 - A empresa não preencher os requisitos necessários;
 - Se ocultar informações, estiver com irregularidades e mesmo incompatibilidade entre a receita declarada e as informações apuradas pelo fisco.
- j) A empresa excluída retornará ao regime normal a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato, a não ser que a exclusão se deu por opção.
- k) Se o desenquadramento for de ofício, a empresa poderá ser reenquadrada no Regime Fiscal após ter decorrido o prazo de um ano.
- l) Se a receita bruta exceder ao limite acumulado de R\$ 2.400.000,00, a empresa estará excluída do regime, a partir do segundo mês subsequente ao da ocorrência, que deverá ser comunicado a repartição fazendária, passando a empresa a submeter-se ao regime normal,

ficando assegurado o direito ao crédito do imposto, sobre as mercadorias existentes no estoque. Havendo dificuldade ou impossibilidade para determinar-se o valor real, poderá o contribuinte se apropriar de 12% do valor dessas mercadorias inclusive de bens do ativo permanente, desde que respeitadas as regras estabelecidas no inciso 4º do artigo 24.

No dia 23 de dezembro de 2005 o governo do Estado assinou o Decreto nº. 5.932/2005. Tal medida visa ampliar os benefícios concedidos á micro e pequenas empresas, aumentando a faixa de isenção mensal do ICMS para R\$ 25.000,00.

Ficando da seguinte forma a tabela simplificada de ICMS ou Simples Estadual, de microempresas e empresas de pequeno porte:

Tabela 1 - Novo Limite para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

Receita Bruta mensal	Limite Tributável	Limite a recolher	Alíquota	Parcela a Deduzir
Até o limite de R\$ 25.000,00	Desonerado	Isento	Isento	-
Entre R\$ 25.000,01 e R\$ 66.000,00	41.000,00	820,00	2,00%	500,00
Entre R\$ 66.000,01 e R\$ 166.000,00	100.000,00	3.820,00	3,00%	1.160,00
Acima de R\$ 166.000,01	2.234.000,00	94.000,00	4,00%	2.820,00

As alíquotas incidentes em cada faixa de faturamento mensal aplicam-se sucessivamente sobre os excedentes nos respectivos limites.

Exemplo: uma Empresa de Pequeno Porte (EPP), que em determinado mês faturar R\$ 175.000,00, ela tributará da seguinte forma:

R\$ 25.000,00	ISENTO
R\$ 41.000,00 x 2%	R\$ 820,00
R\$ 100.000,00 x 3%	R\$ 3.000,00
R\$ 9.000,00 x 4%	R\$ 360,00
Total a Recolher	R\$ 4.180,00

O limite anual de receita bruta, para efeitos de enquadramento no Regime de Microempresas passou a R\$ 300.000,00, e para as Empresas de Pequeno Porte R\$ 2.400.000,00.

3.3.9 ISSQN

Segundo Silva (2002, p. 515) este imposto, de competência municipal, abrange os serviços não compreendidos no art. 155, I, b da CF de 1988 e inclusos na lista anexa ao art. 8º da DL nº 406 de 31.12.98.

Sua definição depende de lei complementar, que deverá excluir da sua incidência as exportações de serviços para o exterior.

Previsto na Constituição Federal, artigo 156, inciso III da CF/88, compete ao município instituir o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) que constitui uma das principais fontes de receita dos municípios. Os serviços tributáveis foram definidos em lista anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, com alteração introduzida pelo Decreto-Lei 834/69 que recepcionados pela atual constituição, traçam as regras básicas vigentes para este tributo. Na redação dada pela Lei complementar nº 56/87 e alterações, Decreto-Lei 406/68 determina que se sujeite ao ISS somente os

serviços constantes da lista por ele aprovada compondo-se de cento e um itens (Ver anexos).

Caso haja aplicação de material concomitantemente à prestação de serviços, este fica sujeito à incidência do ICMS, desde que haja determinação expressa na lista. Se ausente determinação compra a Base de Cálculo do ISS.

As alíquotas são fixadas pelos Municípios através de instrumentos legais próprios, em função do serviço.

Segundo o artigo 12, do Decreto Lei nº 406 considera-se local de prestação do serviço, o do estabelecimento prestador, ou na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador. No caso de Construção Civil o local onde se efetuar a prestação. A jurisprudência se inclina ao sentido de que o imposto é devido ao município onde o serviço é prestado. A partir de 1º/01/2003 nenhum município poderá cobrar o imposto utilizando alíquota inferior a 2% exceto em relação aos serviços de construção civil previstos nos itens 32 a 34 da lista (EC nº 37 de 12/06/2002). O município de Curitiba regulamentou a cobrança do ISS através do Decreto nº 67/81.

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

O conteúdo apresentado teve como objetivo os Tipos de Tributação em Empresas de Pequeno Porte, através da apresentação de relatos contendo tabelas e quadros com as mais variadas alíquotas utilizadas.

Como vimos o planejamento tributário é um conjunto de sistemas onde o objetivo é diminuir o pagamento de tributos. Sabe-se que o Brasil é um dos países com a maior carga tributária do mundo. Há a necessidade de um estudo criterioso na colocação do ramo de atividade, embora não pareça, mas, muitas vezes se torna dificultoso a opção pelo Regime de Tributação hora previsto para determinada empresa.

Vimos e concluímos que cada vez é mais importante um planejamento tributário, para evitar aborrecimentos futuros. Pois, a Receita Federal, está cada vez mais rigorosa em relação à parte fiscal da empresa. O empresário, no entanto, está cada vez mais assustado com a alta carga tributária.

Com as mudanças contínuas nas Leis, tanto Federais, Estaduais e Municipais, o Administrador, Empresário e Contador, quando da junção dos documentos para Registro ou Contrato Social e uma empresa, sendo necessário um planejamento tributário, levando-se em conta, projeções, previsões, cálculos, e uma análise criteriosa conjuntamente com o ramo de atividade, optar pelo melhor Tipo de Tributação.

Pudemos avaliar a importância de um Planejamento Tributário, para definir qual o enquadramento correto, evitando que: Empresários, Administradores e Entidades Contábeis recolham seus tributos e impostos com valores exorbitantes muitas vezes por falta de pesquisa e comunicação.

REFERÊNCIAS

A HISTÓRIA da contabilidade. Disponível em: <http://www.gesbanha.pt/contab/conthis/con_his.htm>. Acesso em 01 dez. 2005.

Disponível em: <http://www.gruposantander.com/pagina/indice/zero,667_2_2,00.html>. Acesso em 12 abr. 2006.

Disponível em: <<http://www.iob.com.br/newaletters/conteudo.asp>>. Acesso em 19 mar. 2005.

Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em 24 mar. 2005.

Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislação/Leis/Ant2001/lei931796.htm>>. Acesso em 01 abr. 2005.

Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/npublish/glossario_creditoc.asp>. Acesso em 12 abr. 2006.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CONTABILIDADE. Disponível em: <<http://pt.wikipedia.org/wiki/Contabilidade#Hist.C3.B3ria>>. Acesso em 12 abr. 2006.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LIVRO de apuração do lucro real (LALUR). Disponível em: <<http://www.berbel.pro.br/lalur.htm>>. Acesso em 20 mar. 2005.

LONGARAY, André Andrade, et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

LUCRO presumido. Disponível em: <<http://www.doccontabilidade.com.br/julho2002/lucro.htm>>. Acesso em 14 mar. 2005.

OLIVEIRA, Edson. **Manual de impostos e contribuições**: para microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP). 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

OS TRIBUTOS no Brasil. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>. Acesso em 17 mar. 2005.

SILVA, de Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 20. Ed. Rio de Janeiro, Forense, 2002.

ANEXO 1

TABELAS E QUADROS

Principais alíquotas de empresas enquadradas no tipo de tributação: lucro real, lucro presumido, arbitrado e simples.

2) Tabelas de tributação por tipos de Impostos e comparativo:

Tipos de Impostos	Simples				
	2005	2006	2005	2006	2006
PIS	1,65%	1,65%	0,65%	0,65%	-
COFINS	7,60%	7,60%	3,00%	3,00%	-
IRPJ	15,00%	15,00%	1,20/4,80%	1,20/4,80%	-
CONTR.SOCIAL	9,00%	9,00%	2,88%	2,88%	-
ISSQN	1 a 7%	1 a 7%	1 a 7%	1 a 7%	1 a 7%
C.P.M.F.	0,38%	0,38%	0,38%	0,38%	0,38%
ICMS*	18,00%	18,00%	18,00%	18,00%	RICMS
INSS S/PRO LABORE EMPRESA	20,00%	20,00%	20,00%	20,00%	-
INSS S/ PRO LABORE ADMINISTRADO/EMPRES	11,00%	11,00%	11,00%	11,00%	11,00%
INSS EMPREGADOR APROX.	25,80%	25,80%	25,80%	25,80%	-
INSS EMPREGADO entre 7,65;8,65;9 E 11%	Conforme a Faixa Salarial (tab. de INSS)				
FGTS	8,50%	8,50%	8,50%	8,50%	8,00%

*ICMS nas Empresas optantes do Simples Estadual, veja tabela na página 70 e 71.

3) Tabela de Contribuições Previdenciárias e de Terceiros de acordo com os códigos FPAS discriminados abaixo:

Alíquotas em %

SIST. TRIB.	CÓ D. FPAS	DISCRIMINAÇÃO	PREV SOCIAL	SAT variáv	SAL. EDUC.	INCR A	SENA I	SESI	SENA C	SE SC	SEBRAE	TOTAL DE TERC.
			-	-	1	2	4	8	16	32	64	-
LUCRO REAL	507 515	IND. COM.	20 20	1;2 e 3 1;2 e 3	2,5 2,5	0,2 0,2	1,0 1,0	1,5 1,5	- 1,0	- 1,5	0,6 0,6	5,8 5,8
LUCRO PRES	507 515	IND. COM.	20 20	1;2 e 3 1;2 e 3	2,5 2,5	0,2 0,2	1,0 1,0	1,5 1,5	- 1,0	- 1,5	0,6 0,6	5,8 5,8
SIMPL. FED.	507 515	IND. COM.	- -	- -	- -	- -	- -	- -	- -	- -	- -	- -

O Sistema de cálculo baseada na remuneração bruta e retirada de Pró labore dos Sócios.

- A base de cálculo no Lucro Real e Lucro Presumido a parte da empresa é:

- Empresa 20%
- Terceiros 5,8% (conforme tabela)
- SAT 1; 2 ou 3% variável conforme o grau de risco na empresa.
- Total *26,8% se a empresa tiver um grau de risco de 1%
- *27,8% se a empresa tiver um grau de risco de 2%
- *28,8% se a empresa tiver um grau de risco de 3%

Portanto, o cálculo da de GPS (INSS) da empresa é sobre a Remuneração Bruta.

- Base de cálculo s/ o Pró Labore dos Sócios

- Da Empresa: 20% sobre a contribuição.
- Dos sócios: 11% sobre a contribuição descontando dos sócios.

Ambos os recolhimentos inclusos na GPS da empresa.

- Base de cálculo nas empresas do Simples

- Nas Micro-empresas e Empresas de Pequeno Porte, há apenas 11% de contribuição sobre o pró labore de cada sócio, recolhido também na GPS da empresa.

3)As tabela abaixo são únicas, utilizada por todas as empresas e de todos os Tipos de Regimes Tributários.

TABELA DE LEGISLAÇÃO – 20006	VALOR
Valor do Salário Mínimo	R\$ 350,00
Valor de referência	R\$ 0,00
Valor Mínimo para Retenções de IRRF	R\$ 10,00
Valor Mínimo para emissão de DARF	R\$ 10,00
Valor Mínimo para emissão de GPS	R\$ 29,00

TABELA DE IRRF			
Deduções por dependente			R\$ 126,36
Deduções referente MP 202/2004			R\$ 0,00
	Teto Máximo	Alíquota	Dedução
1	1.257,12	0	0,00
2	2.512,08	15,00%	188,57
3	999.999.999.999,00	27,50%	502,58

TABELA DE INSS		
	Teto Máximo	Alíquotas
1	R\$ 840,47	7,65%
2	R\$ 1.050,00	8,65%
3	R\$ 1.400,77	9,00%
4	R\$ 2.801,56	11,00%

FAIXAS DO SALÁRIO FAMÍLIA		
	Teto Máximo	Quota
1	435,62	22,33
2	654,61	15,74

ANEXO 2

Confira a título de curiosidade a lista de Tributos (Impostos, taxas, contribuições de melhoria) existentes no Brasil.

- 1) Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM – Lei 10.893/2004
- 2) Contribuição à Direção de Portos e Costa (DPC) – Lei 5.461/1968
- 3) Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – FNDCT – Lei 10.168/2000
- 4) Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) o Salário Educação
- 5) Contribuição ao Funrural
- 6) Contribuição ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) – Lei 2.613/1955
- 7) Contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT)
- 8) Contribuição ao Serviço Brasileiro de Apoio a Pequena Empresa (SEBRAE) – Lei 8.029/1990
- 9) Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Comercial (SENAC) – Lei 8.621/1946
- 10) Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado dos Transportes (SENAT) – Lei 8.706/1993
- 11) Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Industrial (SENAI) – Lei 4.048/1942
- 12) Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Rural (SENAR) – Lei 8.315/1991
- 13) Contribuição ao Serviço Social da Indústria (SESI) – Lei 9.403/1946
- 14) Contribuição ao Serviço Social do Comércio (SESC) – Lei 9.853/1946
- 15) Contribuição ao Serviço Social do Cooperativismo (SESCOOP) – art.9º, I, da MP 1.715-2/ 1.998;
- 16) Contribuição Confederativa Laboral (dos empregados)
- 17) Contribuição Confederativa Patronal (das empresas)
- 18) Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico – CIDE combustíveis – Lei 10.336/2001 e Remessas p/ Exterior - Lei 10.168/2000
- 19) Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico – CIDE Remessas Exterior – Lei 10.168/2000
- 20) Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – CONDECINE – art.32 da Medida Provisória 2228-1/2001 e Lei 10.454/2002
- 21) Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) – Lei 9.311/1996
- 22) Contribuição Sindical Laboral (não se confunde com a contribuição Confederativa Laboral, vide comentários sobre a Contribuição Sindical Patronal).

- 23) Contribuição Sindical Patronal (não se confunde com a Contribuição Confederativa Patronal, já que a Contribuição Sindical Patronal é obrigatória, pelo artigo 578 da CLT, e a Confederativa foi instituída pelo art. 8º, inciso IV, da CF e é obrigatória em função da assembléia do Sindicato que a instituir para seus associados, independentemente da contribuição prevista na CLT)
- 24) Contribuição Social Adicional para Reposição das Perdas Inflacionárias do FGTS – Lei Complementar 110/2001
- 25) Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)
- 26) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)
- 27) Contribuições de Melhoria: asfalto, calçamento, esgoto, rede de água, rede de esgoto, etc.
- 28) Fundo Aeroviário (FABER) – Decreto Lei 1.305/1974
- 29) Fundo de Fiscalização das Telecomunicações (FISTEL) – Lei 5.070/1966 com novas disposições da Lei 9.472/1997
- 30) Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (FUST) – art.6º da Lei 9998/2000
- 31) Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização (FUNDAF) – art. 6º do Decreto-Lei 1.437/1975 e art. 10 da IN SRF 180/2002.
- 32) IBTP - Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário
- 33) Imposto s/ Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)
- 34) Imposto sobre a Exportação (IE).
- 35) Imposto sobre a Importação (II)
- 36) Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).
- 37) Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).
- 38) Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).
- 39) Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR – pessoa física e jurídica).
- 40) Imposto sobre Operações de Crédito (IOF).
- 41) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)
- 42) Imposto sobre Transmissão Bens Intervivos (ITBI).
- 43) Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD).
- 44) IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados).
- 45) Programa de Integração Social (PIS) e Programa de Formação
- 46) Taxa de Autorização do trabalho Estrangeiro.
- 47) Taxa de Avaliação in loco das Instituições de Educação e Cursos de Graduação – Lei 10.870/2004
- 48) Taxa de Classificação, Inspeção e Fiscalização de produtos animais e vegetais ou de consumo nas atividades agropecuárias – Decreto Lei 1.899/1981.
- 49) Taxa de Coleta de Lixo.
- 50) Taxa de Combate a Incêndios.
- 51) Taxas de Conservação e Limpeza Pública.
- 52) Taxas de Controle e Fiscalização Ambiental _TCFA – Lei 10.165/2000
- 53) Taxa de Controle e Fiscalização de Produtos Químicos – Lei 10.357/2001, art.16.
- 54) Taxa de Emissão de Documentos (níveis municipais, estaduais e federais).

- 55) Taxa de Fiscalização CVM (Comissão de Valores Mobiliários) – Lei 7.940/1989
- 56) Taxa de Fiscalização de Vigilância Sanitária Lei 9.782/1999, art.23.
- 57) Taxa de Fiscalização dos Produtos Controlados pelo Exército Brasileiro – TFPC – Lei 10.834/2003.
- 58) Taxa de Fiscalização e Controle da Previdência Complementar – TAFIC – art.12 da MP 233/2004
- 59) Taxa de Licenciamento Anual de Veículo
- 60) Taxa de Licenciamento para Funcionamento e Alvará Municipal.
- 61) Taxa de Pesquisa Mineral DNPM – Portaria Ministerial 503/1999
- 62) Taxa de Serviços Administrativos – TSA –Zona Franca de Manaus – Lei 9960/2000
- 63) Taxa de Serviços Meteorológicos – art.11 da Lei 9933/1999
- 64) Taxa ao Conselho Nacional de Petróleo (CNP)
- 65) Taxa de Outorga e Fiscalização – Energia Elétrica – art. 11º, Inciso I, e artigos 12 e 13, da lei 9.427/1996.
- 66) Taxa de Outorga – Rádios Comunitárias – art.24 da Lei 9.612/98 e nos art.7º e 42 do Decreto 2.615/1998.
- 67) Taxa de Outorga – Serviços de transportes Terrestres e Aquaviários–art. 77, incisos II e III, a art. 97 IV, da Lei 10.233/2001.
- 68) Taxas de Saúde Suplementar – ANS – Lei 9.961/2000, art.18.
- 69) Taxa de Utilização do MERCANTE – Decreto 5.324/2004
- 70) Taxa do Registro do Comércio (Juntas Comerciais).
- 71) Taxa Processual Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE – Lei 9.718/1998.

