

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ - UFPR

O IMPACTO E DIFERENCIAL DAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

SIMONE CRISTINA TISONI

CURITIBA

2008

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ - UFPR

O IMPACTO E DIFERENCIAL DAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

Monografia apresentada ao programa do curso de Pós-Graduação do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná – UFPR, como requisito para a obtenção do título de Especialista em Controladoria, sob a orientação do Professor Jaime Bettoni.

CURITIBA

2008

AGRADECIMENTOS

Meus sinceros agradecimentos:

Em primeiro lugar a Deus.

A minha família, que tudo significam para mim.

Em especial a minha filha Letícia, pelos momentos ausentes em que tive que me dedicar aos estudos.

Ao nosso Professor Orientador, Jaime Bettoni.

“Existem homens que lutam um dia, e são bons. Existem homens que lutam um ano, e são melhores. Existem homens que lutam vários anos, e são muito bons. Mas existem homens que lutam uma vida inteira; esses homens são imprescindíveis”.

(Bertold Brecht)

TISONI. SIMONE CRISTINA. O IMPACTO E DIFERENCIAL DAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL. 2008

Este trabalho demonstra o impacto e diferencial das formas de tributação no Brasil, como fator determinante no seu resultado. O Brasil tem uma estrutura de impostos das mais complexas do mundo. São inúmeras as formas de tributação. Há mais de quinze impostos e dezenas de taxas e contribuições. Enfim, diversas formas e meios de tributação que torna absolutamente impossível qualquer conclusão confiável acerca das características do sistema brasileiro. Devido esta necessidade realizou-se um estudo sobre o impacto que os impostos e contribuições federais e estaduais causam em uma empresa, e através deste estudo, analisar todos os caminhos legais pelos quais ao contribuinte pode percorrer para se chegar a um mesmo resultado com menor custo fiscal.

Palavras-chave: *Impostos, tributação.*

LISTA DE SIGLAS

CF	Constituição Federal
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPMF	Contribuição Provisória Movimentação Financeira
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CNT	Código Tributário Nacional
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias, Transportes Interestaduais e Intermunicipais e Serviços de Telecomunicações.
II	Imposto sobre Importação
IE	Imposto sobre Exportação
INSS	Instituto Nacional de Seguridade Social
IOF	Imposto sobre Operações Fiscais de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Territorial Rural
IPVA	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores
ISS	Imposto sobre Serviços
IR	Imposto de Renda
IRPF	Imposto de Renda Pessoa Física
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
PASEP	Programa de Formação de Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
S.S	SUPER SIMPLES - Sistema de Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	3
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	4
2.1	Planejamento Tributário.....	4
2.1.1	Finalidade do Planejamento Tributário.....	5
2.1.2	Operacionalização.....	5
2.1.3	O Planejamento Tributário como Necessidade Empresarial.....	6
2.1.4	O Papel do Contabilista no Planejamento Tributário.....	6
2.2	LIMITES ÉTICOS E JURÍDICOS.....	6
2.2.1	Ética Fiscal Pública e Ética Fiscal Privada.....	6
2.3	PRINCIPIOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	8
2.3.1	Princípio da Liberdade Fiscal.....	8
2.3.2	Princípio da Capacidade Contributiva.....	8
2.4	CONSIDERAÇÕES SOBRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL.....	9
2.4.1	Elisão e Evasão Tributária.....	9
2.4.2	Simulação, Dissimulação, Dolo e Fraude.....	9
2.5	TRIBUTO.....	10
2.5.1	Conceito de Tributo.....	10
2.5.2	Objetivo do Tributo.....	11
2.6	OS PRINCÍPIOS JURÍDICOS DA TRIBUTAÇÃO.....	11
2.6.1	Legalidade.....	11
2.6.2	Anterioridade.....	11
2.6.3	Igualdade.....	11
2.6.4	Competência.....	12
2.6.5	Capacidade Contributiva.....	12
2.7	IMPOSTO.....	12
2.7.1	Conceito de Imposto.....	12
2.7.2	Imposto Proporcional.....	13
2.7.3	Imposto Progressivo.....	13
2.8	DIVISÃO DOS TRIBUTOS.....	14
2.8.1	Taxa.....	14
2.8.2	Contribuição de Melhoria.....	14
2.8.3	Empréstimos Compulsórios.....	14
2.9	CLASSIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS.....	15
2.9.1	FEDERAIS.....	15
2.9.1.1	Imposto de Importação.....	15
2.9.1.2	Imposto de Exportação.....	15
2.9.1.3	Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - IR.....	15
2.9.1.4	Imposto de Produtos Industrializados - IPI.....	16
2.9.1.5	Imposto Sobre Operações Fiscais de Crédito, Câmbio e Seguro e Sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários - IOF.....	18
2.9.2	ESTADUAIS.....	19
2.9.2.1	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.....	19
2.9.3	MUNICIPAIS.....	20
2.9.3.1	Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS.....	20
2.10	NORMAS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.....	21
2.11	NORMAS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	21

2.12	NORMAS DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA DO IR.....	22
2.13	LUCRO REAL.....	22
	Principais Ajustes - Adições e Exclusões – ao Lucro Real	23
2.13.1	Lucro Real Trimestral.....	24
2.13.2	Lucro Real Anual.....	24
2.13.3	Da Suspensão ou Redução do Imposto da Contribuição	25
2.13.4	Contribuição Social sobre o Lucro	26
2.13.5	Contribuição Social Pelo Lucro Ajustado – Ajustes no Resultado Apurado Contabilmente.....	27
2.13.6	Aspectos Polêmicos	28
2.13.7	Base de Cálculo Negativa.....	29
2.14	LUCRO PRESUMIDO.....	29
2.14.1	Empresas que Podem Optar pelo Lucro Presumido	30
2.14.2	Empresas que não Podem Optar pelo Lucro Presumido	30
2.14.3	Momento de Opção pelo Lucro Presumido	31
2.14.4	Regime de Reconhecimento de Receita.....	31
2.14.5	Base de Cálculo de Imposto de Renda.....	32
2.14.6	Adições a Base de Cálculo.....	32
2.14.7	Valores que Podem ser Excluídos na Receita.....	33
2.14.8	Alíquota do Imposto de Renda e do Adicional.....	34
2.14.9	Distribuição de Lucros aos Sócios.....	34
2.14.10	IRPJ / CSLL – Lucro Presumido – Prestação de Serviços	34
2.14.11	Retenções entre Pessoas Jurídicas de Direito Privado.....	35
2.15	PERCENTUAIS TRIBUTÁVEIS	35
2.16	LUCRO ARBITRADO	36
2.17	SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES	36
2.17.1	Conceito do SUPER SIMPLES	36
2.17.2	Vedação à Opção	37
2.17.3	Exclusão do Simples.....	39
2.17.4	Atividades de Arrecadação, Cobrança, Fiscalização e Tributação	39
2.17.5	Excesso de Receita no Decurso do Ano – Calendário.....	39
2.17.6	Rendimentos Distribuídos aos Sócios e ao Titular	40
2.18	REFORMA TRIBUTÁRIA.....	40
3	CONCLUSÃO	42
4	REFERÊNCIAS	44

1 INTRODUÇÃO

A alta carga tributária brasileira requer um plano tributário estratégico capaz de contribuir com as instituições de tal modo que a empresa venha a ter a menor carga fiscal possível utilizando-se de procedimentos lícitos.

O conhecimento detalhado da legislação fiscal permite ao profissional contábil estabelecer as diferenças das formas tributárias disponíveis, a fim de auxiliar a empresa sob sua responsabilidade na escolha daquela que trará maiores benefícios econômicos financeiros. A demonstração das diferenças, vantagens e desvantagem de cada modalidade federal e estadual permitirão uma correta escolha por parte do contador e do empresário, diminuindo os tributos e, portanto, sem custos e despesas.

Esta pesquisa pretende auxiliar no planejamento tributário da microempresa e empresas de pequeno porte ao identificar as modalidades de tributação federal e estadual disponíveis.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Planejamento Tributário

O Planejamento Tributário trata de decisões presentes visando resultados futuros, como meio legal de economizar recursos para a empresa, através de aplicação nas oportunidades que a legislação tributária oferece como estratégia para reduzir a carga fiscal, deve o empresário e o contribuinte de modo geral cercarem-se de todos os cuidados lícitos para minimizar o pagamento de tributos, como de resto dos demais custos ou encargos.

O Planejamento Tributário é um processo de escolha porque pressupõe necessariamente a existência e a análise dos efeitos fiscais de duas ou mais alternativas possíveis. Através de uma ação ou omissão do sujeito passivo da obrigação tributária, que impede ou retarda a ocorrência futura do fato gerador, ou reduz os seus efeitos econômicos.

No livro Contabilidade Tributária, o autor Láudio Camargo Fabretti (2001), tem como objetivo expor de maneira clara, simples e didática, as noções fundamentais de legislação tributária e a forma mais prática de aplicá-las na atividade empresarial. Através do livro o autor procura demonstrar a aplicabilidade objetiva de interpretar e aplicar a legislação tributária aos fatos econômicos da empresa e sua correta apropriação de forma a permitir conhecer com exatidão o resultado e a situação econômica financeira, sem deixar de atender às exigências da legislação tributária.

No livro de Regime de Tributação Federal, a autora Lúcia Helena Briski Young (2004), apresenta informações sobre as formas de tributação no Brasil, através de textos de acordo com a legislação específica, com o objetivo de contribuir para que as empresas cumpram exigências legais pertinentes a suas atividades e para que os controles relacionados com faturamento e com pagamento de impostos sejam praticados de maneira eficaz.

Conforme o livro de Planejamento Tributário, do autor Humberto Bonavides Borges (2001), demonstra informações que contribui aprimorar os conhecimentos fiscais, por meio da prática de ações lícitas capazes de excluir, reduzir ou adiar o ônus fiscal ou, por outro lado, de racionalizar os procedimentos tributários aplicáveis em significativas operações complexas.

No livro de Direito Constitucional Tributário, o autor Roque Antonio Carrazza (2006), procura expor a forma prática de aplicar a legislação tributária, de maneira a

possibilitar ao empresário e seus contadores não só o entendimento e o cumprimento de suas obrigações legais, porém, ele também procura conscientizá-lo de seus direitos assegurados constitucionalmente, que na prática são constantemente negligenciados pelos poderes públicos.

Para que se elabore eficaz planejamento tributário se faz necessário conhecer a legislação, estudá-la e buscar ações que evite o desencaixe sem ferir a referida legislação.

2.1.1 Finalidade do Planejamento Tributário

Os procedimentos de planejamento tributário visam minimizar a carga tributária, sendo assim, atuam:

- de forma a não permitir que se concretize a hipótese de incidência tributária, adotando-se procedimentos com o fim de evitar a ocorrência do fato gerador;
- eliminar ou reduzir o montante da base de cálculo, as providências serão no sentido de reduzir a base de cálculo ou alíquota do tributo;
- retardar o pagamento do tributo, o contribuinte adota medidas que têm por fim postergar o pagamento do tributo, sem a ocorrência de multa, estender ou diferir os prazos de recolhimento dos tributos.

2.1.2 Operacionalização

A economia legal de impostos pode operar-se em três esferas:

No âmbito da própria empresa, através de medidas gerenciais que possibilitem a não ocorrência do fato gerador do tributo, que diminua o montante devido ou que adie o seu vencimento.

No âmbito da esfera administrativa que arrecada o tributo, buscando a utilização dos meios previstos em lei que lhe garantam uma diminuição legal do ônus tributário. Como sugestão de planejamento tributário: para adiar o pagamento de um auto de infração pode o contribuinte impugná-lo na esfera administrativa, contestando a sua imposição. No mínimo ganhará tempo para pagá-lo, suspendendo a execução da dívida até a decisão final. Com essa atitude, o valor do débito passa a ser somente corrigido pelo índice oficial, não havendo aumento da multa ou dos juros.

No âmbito do Poder Judiciário, através da adoção de medidas judiciais, com o fim de suspender o pagamento, diminuição da base de cálculo ou alíquota e contestação quanto à legalidade da cobrança. Como sugestão de planejamento tributário: como existem tributos sendo cobrados com alguma ilegalidade pode o contribuinte recorrer ao Poder Judiciário.

2.1.3 O Planejamento Tributário como Necessidade Empresarial

Hoje, a economia legal deixou de ser uma mera opção ao contribuinte, mas uma necessidade empresarial na composição do custo tributário de qualquer produto ou serviço compete ao bom empresário reduzi-lo ao máximo, possibilitando maior competitividade.

Com a globalização da economia, e conseqüente entrada de produtos estrangeiros no mercado nacional, a empresa deve se alertar para o planejamento tributário, como ferramenta de gestão visando melhor desempenho de sua empresa.

Como a sonegação fiscal tem sido combatida através da aplicação de leis cada vez mais severas, se torna necessário á utilização do planejamento tributário como elemento diferenciador de uma gestão empresarial voltada à lucratividade.

2.1.4 O Papel do Contabilista no Planejamento Tributário

O Planejamento tributário é tarefa multidisciplinar, porquanto envolve profundos conhecimentos de Contabilidade e de Direito, basicamente.

Ao profissional de contabilidade compete:

Sempre que houver uma determinada operação, negócio ou acontecimento que possa ensejar a incidência de tributos deve o contador pelos conhecimentos que tem estimar o montante que provavelmente será devido, demonstrando para as partes interessadas.

Com base na sua experiência, indicar formas alternativas, pelas quais às mesmas operações poderiam ser realizadas, com encargos tributários reduzidos ou eliminados, ou ainda com suas exigências diferidas a tempo.

2.2 LIMITES ÉTICOS E JURÍDICOS

2.2.1 Ética Fiscal Pública e Ética Fiscal Privada

O princípio da justiça tributária encontra vida, alma e impulso na virtude da justiça. Esta leva o contribuinte virtuoso a viver como cidadão que luta por uma ordem tributária socialmente mais justa. Somos éticos em relação aos outros, neste sentido, ética tributária é a prática da justiça, ética tributária e fiscal privada (contribuinte) e fiscal pública (estado), ambos, com deveres e direitos na relação jurídica tributária.

Em uma sociedade democrática há bens primários, que na verdade, trata-se de reconhecimento de direitos e deveres gerados pela relação social. É aí que insere o direito e o dever ao planejamento tributário, cuja característica principal é serem necessária à sobrevivência digna de todos os indivíduos, por força disto devem ser de acesso obrigatório a todos os cidadãos, o mínimo existencial no que diz respeito à moradia, educação, saneamento, alimentação, saúde. A oferta dos bens desta natureza é de obrigação do poder público, ainda que o estado deva recorrer ao mercado para garanti-los.

No campo de tributação, estes bens primários são protegidos de tributação, e justamente em nome desta proteção que os governos democráticos estão legitimados à coleta de tributos sobre a renda, propriedade de consumo daqueles que efetivamente podem contribuir.

A ética fiscal privada é uma ética de condutas que norteia o cidadão contribuinte que tem o dever fundamental de pagar tributos segundo a sua capacidade contributiva.

A ética fiscal pública é formada por quatro valores superiores, a liberdade, que consiste na aceitação da opção fiscal a ser adotado pelo contribuinte, desde que respeitada a sua capacidade contributiva; a igualdade, no sentido de que todos que estiverem na mesma situação haverão de sofrer a mesma tributação; a segurança, que pugna pela não tributação de surpresa, irracional etc; e finalmente, a solidariedade, é fazer a justiça tributária, apoio aos carentes, ofertando bens primários intributáveis àqueles que não podem suportar o ônus tributário do estado, mas sim, serem suportados pelo estado, mediante a arrecadação e distribuição de riquezas oriundas do pagamento de tributos dos cidadãos-contribuintes.

2.3 PRINCIPIOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

2.3.1 Princípio da Liberdade Fiscal

É fundamental, submeter-se a uma ética fiscal privada, uma ética de conduta que norteia o cidadão-contribuinte em direção ao dever fundamental de pagar tributos segundo a sua capacidade contributiva. Como direito fundamental, o princípio da liberdade fiscal subordina o Estado a uma ética fiscal pública, ou seja, o Estado é constitucionalmente obrigado a reconhecer o princípio da liberdade fiscal, aceitando mediante o devido processo legal, a opção fiscal adotada pelo contribuinte quando no limite de sua capacidade contributiva e negocial.

É dever e direito fundamental de pagar tributos segundo sua capacidade contributiva.

2.3.2 Princípio da Capacidade Contributiva

Aqueles cidadãos que tem o dever de suportar o ônus financeiro do estado, ou seja, a qualidade de destinatários com dever fundamental de pagar tributos, tem na medida de sua respectiva capacidade contributiva, isto é mediante reconhecimento Ético tributário de que estamos frente a um estado fiscal suportável dos limites dos princípios constitucionais tributários.

Revela-se no aspecto material do fato gerador. É parâmetro, para permitir a conferência entre o fato gerador e o montante do dever tributário, bem como, para que seja apurado se o valor recolhido pelo contribuinte esta na medida correta, não podendo ser inferior nem superior de suas possibilidades.

2.4 CONSIDERAÇÕES SOBRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL

2.4.1 Elisão e Evasão Tributária

A doutrina costuma diferenciar os conceitos de evasão e de elisão tributárias pelo momento da ocorrência do fato gerador do tributo. Assim se o expediente utilizado pelo contribuinte se der antes da ocorrência do fato gerador, estaria no campo de elisão, ou seja, das condutas permitidas para evitar ou minorar a incidência tributária. Por outro lado, se o expediente se der após a ocorrência do fato gerador, o contribuinte encontra-se no campo do ilícito, evadindo a obrigação tributária.

A evasão tributária significa forma ilícita de evitar a satisfação da obrigação tributária, ou seja, em ocorrendo um fato jurídico tributário, isto é, um fato gerador, a expressão “evasão fiscal” trata-se de uma forma de não pagar o tributo, neste caso, por meio de simulação, dolo ou fraude.

A elisão significa forma lícita de evitar ou minorar a incidência de tributos, em outras palavras, é a redução tributária legal, lícita, pois a mesma evita o surgimento do fato jurídico tributário, eliminando a ocorrência do respectivo fato gerador, ou ainda, reduz o impacto tributário, e parcialmente o critério quantitativo da regra de incidência tributária, prorrogando o prazo para cumprimento da obrigação tributária.

O planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade.

O perigo do mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais e que é classificada como crime de sonegação fiscal (Lei nº 8.137/90).

2.4.2 Simulação, Dissimulação, Dolo e Fraude

A simulação e dissimulação são conceituadas pelo direito privado e penal. Enquanto a dissimulação implica em ocultar do fisco o fato gerador, ou seja, aquela situação economicamente apreciável prevista em lei como oportunidade de incidência tributária, a simulação significa falsear uma situação jurídica que desvie a incidência do tributo.

O dolo, por sua vez, é instituto conceituado pelo direito penal, e significa a intenção reduzida do agente em causar dano as outras pessoas. Finalmente, a fraude significa uma situação falsa da realidade, em que o interesse do agente é de ocultar a

verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar terceiros. No conceito de fraude inclui-se tanto a dissimulação quanto a simulação, bem como o próprio dolo, pois sempre há a intenção do agente em fraudar terceiros.

2.5 TRIBUTO

2.5.1 Conceito de Tributo

O Tributo é toda prestação tendente a assegurar ao Estado os meios financeiros de que necessita para conseguir seus objetivos, 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.

A definição de tributo conforme o Código Tributário Nacional – Lei nº.

5.172/66:

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

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

A tributação é o instrumento de que se tem validado a economia capitalista para sobreviver. Sem ele o Estado não poderia realizar seus fins sociais. O tributo é a grande arma contra a estatização da economia.

O Estado possui o poder jurídico de tributar, ou seja, organizado com elaboração de sua Constituição, o poder Tributário, exige dos indivíduos que forneçam os recursos de que necessita.

Criar um tributo é estabelecer todos os elementos de que se necessita para saber se este existe, qual é o valor, quem deve pagar, quando e a quem deve ser pago. Existem outras definições como:

- a definição da base de cálculo e da alíquota, ou outro critério a ser utilizado para o estabelecimento do valor do tributo;
- o critério para a identificação do sujeito passivo da obrigação tributária;

- o sujeito ativo da relação tributaria, se for diverso da pessoa jurídica da qual a lei seja expressão de vontade.

2.5.2 Objetivo do Tributo

Quanto à função ou objetivo, os tributos podem ser:

- Fiscal, quando seu principal objetivo é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado;
- Extrafiscal, quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros;
- Parafiscal, quando seu objetivo é a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas este as desenvolve através de entidades específicas.

2.6 OS PRINCÍPIOS JURÍDICOS DA TRIBUTAÇÃO

2.6.1 Legalidade

Nenhum tributo será instituído, nem aumentado, a não ser através de lei. Tanto a criação como o aumento, depende de lei.

É vedado exigir ou aumentar tributo sem Lei que o estabeleça. Desta forma, um tributo só pode ser exigido ou aumentado pela expedição, prévia de uma lei no sentido formal e restrito, isto é, uma norma aprovada pelo Poder Legislativo denominado LEI. Assim um tributo não pode ser criado nem aumentado por decreto, portarias, exceto se existir previsão expressa. (CF art.150 I).

2.6.2 Anterioridade

É vedada a cobrança de tributos, no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. Por este princípio, um tributo só pode ser exigido se a lei que os instituiu ou os aumentou (CF, art.150, II, b). Não estão sujeitos a esta vedação: II, IE, IPI, IOF e Imposto Extraordinário por motivo de guerra.

2.6.3 Igualdade

Princípio pelo qual todos são iguais perante a lei. Quem tem maior capacidade contributiva deve pagar imposto maior, pois assim estará sendo

igualmente tributado. A igualdade consiste na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade da riqueza.

2.6.4 Competência

O princípio da competência é aquele pelo qual a entidade tributante há de restringir sua atividade tributacional aquela matéria que lhe foi constitucionalmente destinada.

Podem ser federais, estaduais e municipais. Esta é a classificação utilizada pela vigente Constituição Federal, portanto uma classificação rigorosamente jurídica.

2.6.5 Capacidade Contributiva

Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (CF art. 145, § 1º).

O princípio da capacidade contributiva estabelece que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Ao criar os impostos, o legislador deve levar em conta, sempre que possível, a situação particular de cada contribuinte, permitindo com isso que seja realizada a justiça tributária ao não exigir imposto acima do suportável.

O princípio da capacidade contributiva é realizado, por exemplo, no imposto de renda, onde existem alíquotas diferenciadas e se permitem várias deduções de acordo com a situação do contribuinte.

2.7 IMPOSTO

2.7.1 Conceito de Imposto

O Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte (art.16, CTN).

Imposto é uma forma de tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Com isso podemos dizer que, o fato gerador do imposto não se liga a

atividade estatal específica relativa ao contribuinte, sendo vinculada à lei, e não admite a cobrança de tributos pela autoridade administrativa.

Os impostos classificam-se em:

- Diretos: quando numa só pessoa reúnem-se as condições de contribuinte de direito (praticamente o fato gerador) e de fato (aquela que arca com ônus) (IR, IPTU);
- Indiretos: quando o sujeito passivo paga o imposto e se ressarcir, cobrando de terceiros, através da inclusão de preço de venda (ICMS, ISS, IPI).

Segundo MACHADO, (2006, p.311) em sua obra “Curso de Direito Tributário”:

Em se tratando de imposto, a situação prevista em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária não se vincula a nenhuma atividade específica do Estado relativa ao contribuinte. Assim quando o Estado cobra o imposto de renda, por exemplo, toma em consideração, exclusivamente, o fato de alguém auferir renda. Não importa que o Estado tenha ou não prestado algum serviço, executado alguma obra, ou desenvolvido alguma atividade relacionada com aquele de que vai cobrar imposto.

Imposto é uma forma de tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Com isso podemos dizer que, o fato gerador do imposto não se liga a atividade estatal específica relativa ao contribuinte, sendo vinculada à lei, e não admite a cobrança de tributos pela autoridade administrativa.

2.7.2 Imposto Proporcional

Quando seu valor é fixado em proporção à riqueza da qual o fato gerador. Portanto, o valor do imposto é determinado mediante a aplicação da alíquota sobre a base de cálculo.

É aquele em que a alíquota é constante (igual/uniforme/fixa) e cujo resultado só aumenta à proporção em que aumenta o valor sobre o qual incide. É um tributo de alíquota inalterável, qualquer que seja o montante tributável ou a base tributária.

2.7.3 Imposto Progressivo

Significa alíquotas diversas, crescentes na medida em que cresce a base de cálculo do imposto, ou excepcionalmente um outro elemento eleito pelo legislador para esse fim.

Diz-se do imposto em que a alíquota aumenta à proporção que os valores sobre os quais incide são maiores. Um exemplo disto é a Tabela do Imposto de Renda – Pessoa Física, cuja alíquota varia de 15 a 27,5%, conforme a renda.

2.8 DIVISÃO DOS TRIBUTOS

2.8.1 Taxa

É o tributo que tem como fato gerador, o exercício regular do poder da política ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte.

Principais Taxas: taxa de iluminação pública, taxa alvará localização, pedágios em rodovias, taxas de licenciamento, taxas alfandegárias, taxas de vistorias, taxas para passaportes.

2.8.2 Contribuição de Melhoria

É a contraprestação para fazer frente aos custos das obras públicas, que implique valorização imobiliária.

Distingue-se de imposto porque depende de atividade estatal específica, e da taxa, porque está ligada ao serviço público e a contribuição esta ligada à realização de obra pública.

Principais Contribuições:

- INSS - Instituto Nacional de Seguridade Social;
- PIS - Programa de Integração Social;
- COFINS - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social;
- CSLL - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido;
- CPMF - Contribuição provisória movimentação financeira;
- FGTS - Fundo de garantia por tempo de serviço.

2.8.3 Empréstimos Compulsórios

Não é tributo, pois não transfere riqueza do setor privado ao Estado. O investimento público, de relevante interesse nacional pode exigir recursos a que somente em vários anos seria possível atender com tributos existentes. Por isto, é possível a instituição de um empréstimo compulsório, que funcionará como simples antecipação de arrecadação. Assim, o que será arrecadado em dez anos, por exemplo, pode ser arrecadado em um, ou dois, a título de empréstimo, e devolvido nos anos seguintes, com recursos decorrentes da arrecadação de tributos.

2.9 CLASSIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS

2.9.1 FEDERAIS

2.9.1.1 Imposto de Importação

Conhecido como “tarifa aduaneira”, “direitos de importação”, “tarifas das alfândegas”, é de competência da União Federal, e assim se justifica que tratando de imposto com implicações no relacionamento do país com o exterior, seu trato deve caber a União, responsável por esse relacionamento.

Possui função extrafiscal, pois é muito mais importante como instrumento de proteção da indústria nacional do que como instrumento de arrecadação de recursos financeiros para o tesouro público.

O fato gerador do imposto de importação consuma-se com a entrada de produtos no território nacional.

2.9.1.2 Imposto de Exportação

Compete a União instituir e cobrar o imposto sobre exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados.

Sua função é extrafiscal, pois se presta mais como instrumento de política econômica do que como fonte de recursos financeiros para o estado.

O fato gerador desse imposto é à saída do território nacional, do produto nacional ou nacionalizado indicado em lista aprovado pelo poder Executivo. Se o produto que sai do território nacional não consta da lista, o caso é de não incidência tributária.

2.9.1.3 Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - IR

O Imposto de Renda é uma espécie de tributo direto, ou seja, seu recolhimento é de competência do contribuinte que está diretamente ligado ao fato gerador.

O CTN define os principais aspectos desse imposto, ou seja, o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte.

A lei que dispõe sobre as normas e os conceitos fundamentais do Imposto de Renda é o Código Tributário Nacional – Lei nº. 5.172/66:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

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

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

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem o prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Referindo-se o CTN à aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, quer dizer, que a renda ou os proventos, podem ser os que foram pagos ou simplesmente creditados. A disponibilidade econômica decorre do recebimento do valor que se vem a acrescentar ao patrimônio do contribuinte. Já a disponibilidade jurídica, decorre do simples crédito desse valor, do qual o contribuinte passa a juridicamente dispor, embora este não esteja ainda nas mãos.

A Lei orçamentária nº. 4.625 de 30 de dezembro de 1922, em seu artigo 31 determina: “Fica instituído o Imposto de Renda, que será devido anualmente, por toda pessoa física ou jurídica, residente no território do País, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido de rendimentos de qualquer natureza”.

Atualmente o Imposto de Renda passou a ser regido pelo Decreto 3.000 de 26 de Março de 1999, que determina que alíquota utilizada para cálculo do imposto de renda pessoa jurídica é de 15% sobre a base de cálculo, que pode ser o lucro real, presumido ou arbitrado, caso a parcela da base de cálculo apurada mensalmente, exceder a R\$ 20.000,00 fica sujeita à incidência de adicional de 10%.

2.9.1.4 Imposto de Produtos Industrializados - IPI

O IPI pertence à competência tributária da União Federal, conhecido como imposto de consumo. A competência para instituir e cobrar o imposto constitui significativa parcela do poder político que se concentra em mãos do Governo Federal, considerável parcela de sua arrecadação seja destinado aos Estados, Distrito Federal a aos Municípios.

O CTN estabelece que, para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou aperfeiçoe para o consumo. As operações de acondicionamento, ou embalagem, não modificam a natureza, nem a finalidade, nem o aperfeiçoamento para o consumo.

Tem-se que o IPI tem por fato gerador:

- seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;
- a saída destes do estabelecimento do contribuinte;
- sua arrematação, quando apreendidos e levados a leilão. Quando a industrialização se der no próprio local de consumo ou de utilização do produto, fora de estabelecimento produtor, o fato gerador considera-se á ocorrido no momento em que ficar concluída esta operação industrial;
- suas alíquotas são as mais diversas, atribuindo ao IPI um imposto seletivo. A legislação específica adotou uma tabela de classificação dos produtos, denominada TIPI, onde estão previstas diversas alíquotas, desde zero ate 330%, a maioria das alíquotas, situa-se abaixo de 20%.

A base de cálculo de incidência é:

(a) no caso de mercadoria importada, a base de calculo do IPI é a mesma do imposto de importação, acrescida do próprio imposto de importação, das taxas exigidas para entrada do produto no País e ainda dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis.

(b) produtos nacionais, a base de calculo do IPI é o valor da operação de que decorrer a saída destes do estabelecimento do contribuinte, ou, não tendo valor a operação, ou sendo omissos os documentos respectivos, a base de cálculo será o preço corrente da mercadoria ou sua similar no mercado atacadista do contribuinte.

(c) em se tratando de produto leiloado, o preço da respectiva arrematação.

Nos termos do CTN, em se tratando de não cumulatividade, diz que “o imposto é não cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos de saídas do estabelecimento e pago relativamente a produtos nele entradas”, igualmente, o código que “o saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes”.

O contribuinte do IPI é:

- o importador ou a quem a ele a lei equiparar;
- o industrial ou a quem a ele a lei equiparar;
- o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos industriais ou aos á estes equiparados;

- o arremate de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão. Para os efeitos do IPI considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, comerciante ou arrematante.

2.9.1.5 Imposto Sobre Operações Fiscais de Crédito, Câmbio e Seguro e Sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários - IOF

É de competência privativa da União Federal, tem função predominante extrafiscal, seu fato gerador é operações de crédito, cambio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários.

Podem constituir hipóteses de incidência desse imposto:

- a efetivação de uma operação de crédito, pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;
- a efetivação de uma operação de cambio pela entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado, em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional, ou posta a disposição por este;
- a efetivação de uma operação de seguro, pela emissão da apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável;
- a emissão, transmissão, pagamento ou resgate de títulos e valores mobiliários, na forma de lei aplicável.

Operação de Crédito: é quando alguém efetua uma prestação presente contra a promessa de uma prestação futura.

Operação de Câmbio: é troca de moedas.

Operação de Seguro: é o contrato pelo qual se garante algo contra risco de eventual dano.

Operação relativa a títulos e valores mobiliários é aquela que implica transferência de propriedade desses títulos. Ou seja, são os papéis representativos de bens ou direitos.

As alíquotas desse imposto podem ser alteradas mediante norma editada pelo Poder executivo, atendidas as condições e os limites fixados em lei, o aumento da alíquota, é decorrente de lei que estabeleça novas hipóteses de incidência, ou novas

bases de cálculos, podem ser exigidos no mesmo exercício em que ocorrerem tais alterações. Atualmente é de 0,38%.

Referente à base de cálculo, é o montante em moeda nacional, referente às operações de crédito, câmbio, seguros e títulos de valores imobiliários.

2.9.2 ESTADUAIS

2.9.2.1 Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS

É de competência dos Estados e do Distrito Federal, é não cumulativo.

Sua incidência é sobre: operações relativas à circulação de mercadorias, alimentação e bebidas, transporte interestadual e intermunicipal, serviços de comunicação, entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciada no exterior, entrada no território paranaense de petróleo, lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, de energia elétrica quando não destinados a industrialização ou comercialização pelo destinatário adquirente aqui localizado, decorrente de operações interestaduais, cabendo o imposto de cada estado. Resumindo, (a) operações relativas à circulação; (b) mercadorias; (c) prestação de serviços; (d) bens destinados a consumo ou ativo fixo.

O ICMS foi criado pela Emenda nº. 18, de 01 de dezembro de 1965, inspirada na Constituição Federal de 1946 e recepcionando pela Lei nº. 8.933, de 26 de Janeiro de 1989, que dispõe:

Art. 1º Esta lei institui, com base na linha "b" do inciso I, do artigo 155 da Constituição Federal, o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS).

Art. 2º O ICMS tem como fato gerador as operações relativas a circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, exceto os serviços prestados pelo rádio e pela televisão, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Parágrafo único – O imposto incide também sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado a uso, consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como o serviço prestado no exterior.

Atualmente o Regulamento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, foi atualizado através do Decreto nº. 5.141 de 12 de dezembro de 2001, sendo consolidado pelos Decretos nº 5.189 e 5.250 de 7 e 22 de janeiro de 2002.

Quanto à alíquota, se o adquirente de um bem destinado ao consumo ou ativo fixo não é contribuinte do imposto, a alíquota aplicável é a interna. Se o adquirente é contribuinte do imposto, fato que comprovará facilmente junto ao vendedor, a alíquota aplicável é a interestadual. Se o contribuinte do ICMS adquire mercadoria em outro.

Para os casos de substituição tributária, o arbitramento da base de cálculo é apenas para efeito de antecipação. Sendo a operação relativamente a qual o imposto foi antecipado de valor menor, tem o contribuinte direito à restituição da diferença.

A substituição tributária é quando a Lei atribui a uma terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, a condição de responsável pelo pagamento do imposto, ou seja, ao pretexto de evitar a sonegação aos Estados instituíram o regime de substituição tributária, ou substituição com antecipação do tributo.

O ICMS é imposto não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou Distrito Federal.

2.9.3 MUNICIPAIS

2.9.3.1 Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS

O ISS é de competência dos Municípios, é importante fonte de receita tributária dos Municípios.

A incidência é sobre a prestação de serviço onerosa, exceto aquela relativa ao vínculo empregatício. Em relação ao imposto sobre serviço, cabe a lei complementar fixar as suas alíquotas máximas e mínimas. As normas gerais sobre o ISS estão contidas na Lei Complementar 116/2003.

As alíquotas são fixadas pelos Municípios, complementadas pela União, o percentual máximo estabelecido do ISS é de 5%.

Em se tratando de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto é fixo, podendo ser diverso em função da natureza do serviço, não se incluindo, entre esses fatores, a quantia recebida a título de remuneração do próprio trabalho.

Em se tratando de serviços prestados por empresas, o imposto neste caso é proporcional, tem como base de cálculo o preço do serviço.

Em se tratando de prestação de serviços que envolvam o fornecimento de mercadorias, o valor da operação é deduzido o preço das mercadorias que serviu de base de cálculo do imposto estadual.

2.10 NORMAS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A Constituição Federal dá competência à União para a cobrança do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, como princípios básicos, dispõe:

Será informado pelos critérios da generosidade, da universalidade e da progressividade na forma da lei.

- generalidade é que toda e qualquer forma de renda ou provento deve ser tributada nos limites.
- universalidade é de que o tributo deverá ser cobrado de todos que auferirem renda, nos termos fixados na lei, sem distinção de nacionalidade, sexo, cor, profissão, religião, capacidade jurídica etc.
- progressividade diz que o imposto deve ser graduado por faixas de renda, de forma que as alíquotas mais altas recaiam sobre as faixas maiores de renda.

2.11 NORMAS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Definida a competência tributária para instituir o imposto, cabe à lei ordinária federal (aprovada pelo Congresso Nacional) instituí-lo, atendidos os princípios constitucionais e as normas gerais da legislação tributária, definidas na lei complementar, que, como já disse, é lei nacional e se sobrepõe às leis ordinárias (federais, estaduais e municipais).

A lei complementar que disciplina as normas e os conceitos fundamentais do IR é o CTN.

O CTN define os três elementos fundamentais desse imposto, ou seja, o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte.

A incidência do imposto independentemente da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condições jurídicas ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

O fato gerador do Imposto de Renda é um fato periódico, ou seja, não resulta de um único ato, em determinada data. Desenvolve-se durante o período de apuração, que é trimestral. O resultado econômico é conhecido no encerramento do período da apuração.

O imposto é determinado pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo em moeda nacional.

2.12 NORMAS DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA DO IR

O fato gerador do IR é considerado pela doutrina um fato complexo, ou seja, não se constitui de um único fato econômico ou administrativo, dos quais vai decorrer um resultado positivo ou negativo, que será à base de cálculo do tributo.

Para a avaliação desse resultado é preciso dimensioná-lo em determinado período de tempo.

A Lei das Sociedades por Ações considera o exercício social de um ano. Encerrado o exercício social, devem ser elaboradas as demonstrações financeiras e prestadas as contas da administração à assembléia geral dos acionistas.

2.13 LUCRO REAL

Ao se falar de planejamento tributário no Brasil, tem que se destacar que longa data a opção pelo regime de tributação do imposto de renda constitui a mais clássica medida de elisão.

Lucro real é o Lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações.

O conceito fiscal de lucro líquido é expresso pelo art. 248 do Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 248 O lucro líquido do período da apuração é a soma algébrica do lucro operacional (capítulo V), dos resultados não operacionais (capítulo VII), do saldo de correção monetária (capítulo VIII) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

A base de cálculo é o lucro real, que conforme determina o art. 247 do Regulamento do Imposto de Renda, é:

Art.247 O lucro líquido (contábil) do período de apuração ajustado pelas adições exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda.

Adições: Despesas registradas na contabilidade que não são dedutíveis para fins fiscais, (RIR/99 art. 249).

Exclusões: Receitas contábeis que não sofrem tributação, (RIR art. 250).

A dedutibilidade de qualquer despesa passa, necessariamente, pela definição do art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda, que prevê:

Art. 299 São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capitais oriundos do exterior que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto e que no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa.

Para que a empresa possa optar pelo Lucro Real deve observar as normas das legislações fiscais e comerciais, mantendo sua escrituração contábil em perfeita ordem e dentro dos princípios contábeis.

A apuração do Lucro Real pode ser realizada de duas formas: a apuração trimestral e apuração anual.

Na apuração trimestral, o pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido é feito trimestralmente. Nesta forma de apuração os prejuízos de trimestres anteriores poderão ser compensados até o limite de 30% do lucro do trimestre atual, mesmo havendo prejuízos a compensar em trimestres anteriores, o balanço deverá ser encerrado e os recolhimentos do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido são considerados definidos.

Na apuração anual, o pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é calculado por estimativa mensal, para isto são levantados mensalmente balancetes intermediários com o intuito de suspender ou reduzir o pagamento mensal do imposto calculado com base na receita bruta variam de acordo com a atividade da pessoa jurídica e constam na legislação.

Principais Ajustes - Adições e Exclusões – ao Lucro Real

1) o valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real.

2) não são dedutíveis como custo ou despesa operacional, as multa por infrações fiscais, salvo as de compensação e as impostas por infrações de que não resultem falta de pagamento de tributos.

3) a dedutibilidade da contrapartida da provisão para pagamento de tributo, quando a pessoa jurídica esta amparada por medida judicial desobrigando ao recolhimento, a receita federal sente-se na obrigação de efetuar lançamentos de tributos quando a pessoa jurídica escritura, como despesa dedutível.

4) FGTS, os depósitos efetuados em contas vinculadas constituirão despesa na apuração do lucro real das empresas, as importâncias levantadas a seu favor constituirão receitas tributadas.

2.13.1 Lucro Real Trimestral

As empresas podem optar pelo recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base na apuração trimestral do Lucro Real, ou seja, a partir de balanço levantado a cada trimestre do ano-calendário, para recolhimento no trimestre seguinte e os recolhimentos são considerados definitivos.

O período de apuração trimestral corresponde ao trimestre civil, encerrado em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário.

O lucro do trimestre anterior não pode ser compensado com o prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que do mesmo ano-calendário.

Se a empresa optar pelo lucro real pagando trimestralmente, fica limitada em compensar somente ate o limite de 30%, dessa forma se a empresa optar pelo lucro real pagando mensalmente ela pode descartar os prejuízos ate o limite de 30% do valor integral anual, se sua estimativa a maior fechando prejuízos seu ganho será maior no decorrer do período, podendo ter uma sobra de caixa para investimentos em outra área como exemplo investimento na empresas que as conferências será um crescimento econômico abrindo novas vagas de empregos, com isso quem ganha e a sociedade com a instituição da recusa no país.

2.13.2 Lucro Real Anual

A empresa poderá compensar integralmente os prejuízos com lucros apurados dentro do mesmo ano-calendário. Assim, o lucro de janeiro poderá ser

compensado com o prejuízo de fevereiro ou dezembro e o lucro de março poderá ser compensado com o prejuízo e qualquer mês.

As empresas têm a opção de pagar imposto mensalmente, por estimativa, podendo vir a suspender ou reduzir o pagamento mensal do IRPJ e da CSLL, através de balanços ou balancetes levantados, observando-se a legislação comercial e fiscal transcrito em Livro Diário, demonstrando que o valor devido calculado com base no Lucro Real do período em curso é igual ou inferior a soma do imposto pago, correspondente aos meses do mesmo ano - calendário anterior aquele a que se referir o balanço ou balancete.

2.13.3 Da Suspensão ou Redução do Imposto da Contribuição

A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre através de balancetes mensais, que o valor do imposto, inclusive o adicional, calculado com base no lucro real do período em curso. A suspensão ou redução o pagamento é aplicável inclusive sobre o imposto do mês de janeiro, assim se a empresa teve prejuízos fiscal em janeiro, não há imposto a ser recolhido.

O balanço ou balancete de suspensão ou redução do imposto terá que compreender sempre o período entre 1º de janeiro e a data da apuração do lucro. O imposto de renda e os adicionais calculados com base no lucro real daquele período serão comparados com o imposto e o adicional pagos sobre operações dos meses em questão.

O balancete terá que ser transcrito no Livro Diário ate data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.

Na determinação do resultado é necessário o levantamento dos estoques existentes na data dos balanços, os quais deverão ser avaliados de acordos com as normas. As empresas que mantiverem registro permanente de estoques integrado e coordenado com a contabilidade, somente ficam obrigadas a ajustar os saldos contábeis. Assim dispensa o levantamento físico dos estoques por ocasião dos balancetes, para este fim prevalecera o valor dos estoques constantes do registro permanente.

O resultado apurado nos balanços levantados para fins de suspensão ou redução do imposto devera ser ajustado, no LALUR por todas as adições.

No entanto nos balanços levantados para este fim, nos meses de janeiro a novembro, não são exigidas adições relativas à:

- a) Lucros, rendimentos e ganhos de capital no exterior.
- b) Valores determinados de acordo com as normas que regulem os preços de transferências em operações com exterior, pessoas vinculadas ou domiciliadas em países com tributação favorecida.
- c) A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços devesa ser transcrita no LALUR, cada balanço levantado, devesa ser determinado um novo lucro real para cada período em curso, as adições, exclusões e as compensações devesa constar discriminadamente, não caberá nenhum registro na parte B do livro relativo as adições, exclusões e compensações feitas na determinação do lucro real.
- d) Calcula-se o imposto de renda devido no período em curso, que correspondera à soma dos seguintes valores, imposto normal alíquota de 15% sobre o total de lucro real, adicional de 10% sobre a parcela que ultrapassar os limites, em função do numero de meses transcorridos no inicio das atividades a que se refere o balanço.

2.13.4 Contribuição Social sobre o Lucro

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, assim como o Imposto de Renda é uma espécie de encargo fiscal direto.

A opção pelo pagamento mensal do IR por estimativas implica no cumprimento obrigatório dessa forma de pagamento, a base de cálculo é igual do pagamento mensal estimado, ou seja, será somatório do resultado da aplicação de 12% sobre a renda bruta, acrescido dos ganhos de capital, dos rendimentos de aplicações financeiras. A alíquota da CSLL é de 9% sobre a base de cálculo.

a) No mês em que o IR for pago pelo valor determinado por estimado, base de calculo estimado.

b) No mês em que o IR for suspenso ou reduzido devesa ser calculado com base no resultado efetivamente apurado no balanço.

c) No pagamento do IR devido no mês de janeiro tenha sido reduzido ou suspenso com base em balanços previamente levantados, o pagamento da CSLL devida nesse mês pode ser:

- Suspenso, se base da CSLL apurada for negativa;
- Reduzida, se base de cálculo for positiva apurada menor que a base de cálculo determinado por estimativa.

A contribuição Social sobre o Lucro Líquido das pessoas jurídicas foi instituída pela lei nº. 7.689 de 15 de dezembro de 1988. O art. 195 da Constituição Federal determina que a seguridade social seja financiada também pela contribuição sobre o lucro das pessoas jurídicas. Estão obrigadas a recolher a CSLL todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País e aquelas que lhe são equiparadas pela legislação tributária, com exceção das entidades isentas.

Atualmente, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido tem sua forma de apuração da base de cálculo regulada pela Lei nº. 8.987/95, que dispõe:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o lucro, Lei nº 7.689, de 1988, as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda e das pessoas jurídicas, mantidas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

Nas empresas optantes pelo Lucro Real Trimestral, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é calculada sobre a base positiva determinada em balanço levantado trimestralmente e os recolhimentos são considerados definitivos, porém se for pelo regime de estimativa ela é calculada com base na receita bruta e acréscimos apurados mensalmente devendo ser levado um balanço anual para apurar os valores efetivamente devidos e os recolhimentos realizados no ano-calendário.

2.13.5 Contribuição Social Pelo Lucro Ajustado – Ajustes no Resultado Apurado

Contabilmente

Adições e exclusões

A base de cálculo da CSLL, o resultado apurado no balanço de suspensão ou redução deve ser ajustado pelas exigidas para determinação da base de cálculo em balanço de encerramento de período de apuração. A base foi definida como o valor

do resultado do exercício, antes da provisão para o IR, para pessoa jurídica que apura o IR com base no lucro real, prevendo ao lucro líquido do período.

- adição do resultado negativo da avaliação pelo valor do patrimônio líquido;
- adição do valor da reserva de reavaliação;
- adição do valor das provisões não dedutíveis;
- exclusão do resultado positivo de investimentos;
- exclusão dos lucros e dividendos derivados;
- exclusão do valor das provisões adicionais.

Na apuração da base de cálculo do lucro real são vetadas as deduções:

- de qualquer provisão, exceto as constituídas para pagamentos de férias e 13º salário e técnicas das companhias de seguros e capitalizações;
- das contraprestações de arrendamento mercantil e de aluguel de bens moveis ou imóveis;
- de despesas de depreciação, amortização, manutenção e quaisquer outros gastos com bens moveis ou imóveis;
- das despesas com a alimentação dos sócios entre outros;
- das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros de saúde entre outros;
- das doações, despesas com brindes.

Como forma de Planejamento Tributário, todo mês o contribuinte deverá calcular a CSLL pela estimativa e pelo lucro ajustado, para que possa beneficiar-se da opção de recolher dentre os dois o menor, ou mesmo suspender o recolhimento.

2.13.6 Aspectos Polêmicos

- a) obrigação adição de incentivos, determinou que as doações e patrocínios a projetos culturais devem ser adicionados ao lucro líquido; no entanto não encontra base legal que lhe de suporte a essas atividades, não pode ser considerado operacional somente para fins de lucro real;
- b) impossibilidade da dedução de multas e tributos com exigência suspensa extrapolou o que diz a lei, trouxe hipóteses de restrições relacionadas a custos e despesas na apuração do lucro real, a multa por infração como qualquer tributo com exigibilidade suspensa são indedutíveis.

2.13.7 Base de Cálculo Negativa

A redução da base de cálculo positiva por compensação da base negativa esta limitada a 30% .A pessoa jurídica não poderá compensar seus próprios prejuízos fiscais, se houver acontecido modificações societárias e de ramo de atividade, a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar os prejuízos fiscais da sucedida.

Anterior a esta legislação, aquelas duas vedações para compensação somente eram aplicáveis na determinação do lucro real para pagamento do imposto de renda.

2.14 LUCRO PRESUMIDO

O Lucro Presumido difere do conceito de lucro real, visto tratar – se de uma presunção por parte do fisco do que seria o lucro das organizações caso não houvesse contabilidade. Visam facilitar a operação da base de cálculo para algumas empresas, apuração e recolhimento dos tributos de imposto de renda e contribuição social.

Conforme Fabretti (2001, p.217) diz que:

“O Lucro Presumido é uma alternativa para as pequenas empresas, até o limite da receita bruta total estabelecida em lei. Estas em vez da apuração pelo lucro real, ou seja, de escrituração contábil, podem presumir este lucro”.

As pessoas jurídicas que podem utilizar dessa opção para a tributação estão dispensadas, para efeitos de apuração do valor do imposto de renda e da contribuição social, da obrigatoriedade da escrituração contábil e do levantamento das demonstrações contábeis.

As empresas optantes pelo Lucro Presumido são obrigadas a apurar as bases de cálculo do IR e da CSLL trimestralmente. O percentual de presunção do lucro para o comércio é de 8% para o IR e 12% para CSLL. A alíquota utilizada para calcular o IR é de 15% sobre a base de cálculo e, para a parcela que exceder o limite de R\$ 60.000,00 no trimestre aplicará a alíquota adicional de 10%. A alíquota utilizada para calcular a CSLL é de 9% sobre a base de cálculo.

O Lucro Presumido foi criado pela Lei nº. 6.468 de 14 de novembro de 1977, para simplificar a forma de tributação das pessoas jurídicas de pequeno porte, que dispõe:

Art. 1º - As firmas individuais e as sociedades por quotas de responsabilidade limitada ou em nome coletivo, de receita bruta anual não superior a R\$ 48 milhões, poderão optar pelo pagamento do imposto de renda com base no lucro presumido, nos termos desta Lei.

O Lucro Presumido sofreu várias alterações desde sua criação e, atualmente é regido pelo Decreto nº. 3.000 de 26 de março de 1999. A opção pelo Lucro Presumido será exercida com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao ano calendário e será aplicada durante todo o ano.

2.14.1 Empresas que Podem Optar pelo Lucro Presumido

Algumas pessoas jurídicas podem optar entre a tributação como base do lucro real e presumido.

Podem optar pela tributação pelo lucro presumido todas as pessoas jurídicas cuja receita bruta total, no ano – calendário anterior, tenha sido inferior à 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período quando inferior a 12 meses.

A receita Federal tem esclarecido em seus manuais de orientação que integram a receita total:

- 1) A receita bruta auferida na atividade objeto da pessoa jurídica (venda de mercadorias, produtos ou da prestação de serviço, etc.);
- 2) A receita de quaisquer outras fontes não relacionadas diretamente com os objetivos sociais da pessoa jurídica;
- 3) Os ganhos de capital;
- 4) Os ganhos líquidos obtidos em operações de renda variável;
- 5) Os rendimentos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa;
- 6) Os rendimentos decorrentes de participações societárias.

2.14.2 Empresas que não Podem Optar pelo Lucro Presumido

Não podem por essa modalidade, mesmo que a receita bruta total seja inferior ao mencionado limite, as empresas:

- que efetuem pagamento pelo regime de estimativa, no decorrer do ano-calendário, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou de redução de imposto;
- cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
- que obtiverem lucro, rendimento ou ganhos de capital oriundo do exterior;

Esclarece que essa hipótese de tributação com base de lucro real, não se aplica à pessoa jurídica que auferir receita da exportação de mercadorias e da prestação de serviço no exterior. Não se considera prestação direta de serviços a realizadas no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências de representações, coligadas, controladas, de centralizadas da pessoa jurídica que sejam assemelhadas.

- que são beneficiárias de isenções ou reduções do imposto de renda;
- que exerçam atividades de factoring.

2.14.3 Momento de Opção pelo Lucro Presumido

A opção pela tributação com base no lucro presumido deverá ser manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. No regime de lucro presumido, o primeiro pagamento ocorre no mês de abril.

2.14.4 Regime de Reconhecimento de Receita

Dispunha que o Lucro presumido será determinado pelo regime de competência daquela instrução excetuam da regra os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável que eram acrescidos a base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou sessão do título ou aplicação.

A Instrução Normativa 104/98, veio permitir a adoção do critério de reconhecer as receitas das vendas de bens e serviços ou da prestação de serviços, com o pagamento a prazo ou em parcelas, na medida dos recebimentos, ou seja, regime de caixa, para as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido.

Exemplo:

Com isso, a empresa ao vender uma mercadoria para recebimento em 10 prestações mensais, determinará a base de cálculo para o pagamento do imposto

de renda da CSLL, da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, só com a receita efetivamente recebida no trimestre, apuração dos tributos pelo regime de caixa que é facultativa, poderá ser adotado tanto pelas pessoas jurídicas que mantêm só um livro caixa como pelas que mantêm a escrituração contábil. A empresa que mantêm só o livro caixa deverá observar o seguinte:

- emitir a nota fiscal quando da entrega do bem, o direito ou da conclusão do serviço;
- indicar, no livro caixa, em registro individual, a nota fiscal que corresponder a cada recebimento.

As pessoas jurídicas que mantiverem escrituração contábil deverão controlar os recebimentos de suas receitas em contas específicas, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento.

As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido somente poderão adotar ao regime de caixa, para fins de incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na hipótese de adotar o mesmo critério em relação ao imposto de renda das pessoas jurídicas e da CSLL.

2.14.5 Base de Cálculo de Imposto de Renda

A base de cálculo do imposto de renda das empresas tributadas pelo lucro presumido, em cada trimestre, será determinada mediante aplicação de percentuais fixados, de acordo com a atividade da pessoa jurídica sobre a receita auferida no trimestre sendo o resultado acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital.

Com isso os rendimentos e ganhos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e de 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.

2.14.6 Adições a Base de Cálculo

As variações monetárias decorrentes de atualização dos direitos de créditos em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal contratual serão consideradas, para efeito de legislação do imposto de renda como receitas financeiras.

Exemplos:

Variações monetárias ativas as atualizações decorrentes de crédito de mútuo, tributos à serem restituídos, créditos e moeda estrangeira etc.

Os valores recuperados, correspondentes à custo e despesa, inclusive com perdas no recebimento de crédito, devem ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não ter deduzido reduzido em período anterior no qual se tenha se submetido ao regime de tributação como base no lucro real ou se refiram a período no qual se tenha submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido.

A pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior houver sido tributada com base no lucro real, deverá adicionar a base do cálculo do imposto de renda, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido, aos saldos dos valores, cuja tributação havia diferido controlados na parte B do LALUR.

O ganho de capital na alienação de bens do ativo permanente comparar a base de cálculo trimestral dispõem que para fins de apuração do ganho de capital, as pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real, observarão os seguintes procedimentos:

I - Tratando-se de bens e direitos cuja aquisição ocorrida até final de 1995, o custo de aquisição pode ser corrigido monetariamente até 31/12 desse ano, tomando-se a base ao valor da ufir vigente em 01/01/96, não se aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data.

II - Tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31/12/1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer correção monetária.

III – Na apuração de ganho de capital de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido, os valores acrescidos em virtude de realização somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de calculo do imposto de renda.

2.14.7 Valores que Podem ser Excluídos na Receita

O IPI não compõe a receita bruta enquanto as vendas canceladas e os descontos concedidos incondicionais devem ser excluídos na determinação da base de cálculo, do imposto de renda.

O ICMS incidente de mercadorias ou produtos não poderá ser deduzido da receita bruta para aplicação do percentual de presunção do lucro, exceto substituição tributária.

2.14.8 Alíquota do Imposto de Renda e do Adicional

Alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, presumido, ao arbitrado, é de 15% que será aplicada sobre a base de cálculo.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real presumido ao arbitrado terão que apurar o adicional de cada período, na hipótese do lucro presumido o período trimestral e efetuar o recolhimento. O adicional incidirá sobre a parcela do lucro que exceder ao valor de R\$ 60.000,00 no trimestre.

2.14.9 Distribuição de Lucros aos Sócios

Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliada no País ou no exterior.

Autoriza a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido a distribuir lucros e dividendos de resultados através de escrituração contábil, ainda que por conta de período-base não encerrado.

Também podem ser distribuído independente de apuração contábil, até o valor da base de cálculo do imposto de renda, deduzindo os tributos do impostos de renda, contribuição social, PIS/PASEP e da COFINS.

O rendimento neste caso só é considerado isento quando distribuído aos sócios após o encerramento do trimestre.

2.14.10 IRPJ / CSLL – Lucro Presumido – Prestação de Serviços

A base de cálculo do IRPJ apurado com base no lucro presumido ou estimado será determinada mediante a aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta, para as atividades de:

- prestação de serviços em geral, exceto de serviços hospitalares;
- intermediação de negócios;

- administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; e
- prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

A base de cálculo da CSLL devida pelas pessoas jurídicas que exercem as referidas atividades, que efetuarem o pagamento pelo lucro presumido ou estimado, corresponderá a 32% da receita bruta auferida em cada mês do ano-calendário.

2.14.11 Retenções entre Pessoas Jurídicas de Direito Privado

Instrução Normativa introduziu a expressão de direito privado tanto para se referir à pessoa jurídica prestadora de serviços como à fonte pagadora. Daí porque a retenção na fonte que, nos termos, era devida inclusive no caso de pagamentos realizados por empresas públicas, sociedades de economia mista, demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União e, desde que celebrado convênio com a Receita Federal, também por órgãos, autarquias e fundações públicas estaduais ou municipais foi agora afastada pela Instrução Normativa.

Pagamentos realizados por tais órgãos não mais se sujeitarão ao regime de fonte. Na verdade, para essas fontes pagadoras são aplicáveis as regras das Instruções Normativas 475/04 e 480/04.

2.15 PERCENTUAIS TRIBUTÁVEIS

A retenção das contribuições não exime a pessoa jurídica tomadora dos serviços pela retenção do imposto de renda na fonte a que estiver sujeito o tipo de serviço.

O percentual a ser aplicado sobre os serviços será de 4,65%, correspondente à soma das alíquotas:

- 1% da CSLL;
- 3% da COFINS (cumulativo ou não cumulativo);
- 0,65% do PIS/PASEP (cumulativo ou não-cumulativo).

As alíquotas 3,0% e 0,65% aplicam – se inclusive na hipótese de as receitas da prestadora do serviço estarem sujeitas ao regime de não cumulatividade da COFINS e da Contribuição PIS/PASEP ou os regimes de alíquotas diferenciadas.

Caso a pessoa jurídica tenha isenção de uma ou mais ou alíquota zero, a retenção somente será feita sobre a contribuição que a empresa não estiver isenta ou com alíquota zero.

Também se for o caso da pessoa jurídica estar amparada por medida judicial, onde esteja suspensa a exigibilidade do crédito tributário, ou por presença, ou por sentença judicial transitada em julgado, determinando a suspensão dos pagamentos das contribuições à pessoa jurídica que efetuar o pagamento deve calcular individualmente os valores e contribuições consideradas devidas aplicando um deles, com os respectivos códigos de receitas.

O beneficiário deve comprovar a fonte pagadora que está amparada por medida judicial.

2.16 LUCRO ARBITRADO

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

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

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

2.17 SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

2.17.1 Conceito do SUPER SIMPLES

O SIMPLES foi instituído pela Lei nº. 9.317 de 05 de dezembro de 1996, trazendo um tratamento diferenciado e simplificado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com relação a impostos e contribuições, conforme disposto na Constituição Federal, no art.179:

Art.179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

A opção pelo SIMPLES dar-se-á mediante a inscrição da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, quando o contribuinte prestará todas as informações necessárias, inclusive quanto:

- à especificação dos impostos, dos quais é contribuinte (IPI, ICMS ou ISS); ao porte da pessoa jurídica (microempresa ou empresa de pequeno porte);
- as pessoas jurídicas já devidamente cadastradas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica exercerão sua opção pelo SIMPLES mediante alteração cadastral;
- a opção exercida de conformidade com este artigo submeterá a pessoa jurídica à sistemática do SIMPLES a partir do primeiro dia do ano-calendário subsequente, sendo definitiva para todo o período;
- as pessoas jurídicas inscritas no SIMPLES deverão manter em seus estabelecimentos, em local visível ao público, placa indicativa que esclareça tratar-se de microempresa ou empresa de pequeno porte inscrita no SIMPLES.

Ressalta-se que o SIMPLES, apesar de incidir sobre o faturamento, consiste no pagamento mensal unificado do IRPJ, da CSLL, da COFINS, do PIS, do IPI e da parcela relativa ao empregador da Contribuição Previdenciária, podendo, ainda, incluir o ICMS e o ISS desde que, respectivamente, os Estados e Municípios venham aderir a esse regime mediante convênio.

2.17.2 Vedação à Opção

Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

- na condição de microempresa, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a cento e vinte mil reais;
- na condição de empresa de pequeno porte, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a um milhão e duzentos mil reais;

- constituída sob a forma de sociedade por ações; empresa de arrendamento mercantil, cooperativa de crédito, empresa de seguros privados e de capitalização e entidade de previdência privada aberta;
- que se dedique à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis; que tenha sócio estrangeiro, residente no exterior;
- constituída sob qualquer forma, de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior; cujo titular ou sócio participe com mais de dez por cento do capital de outra empresa, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite permitido; de cujo capital participe, como sócio, outra pessoa jurídica; cuja receita decorrente da venda de bens importados seja superior a cinquenta por cento de sua receita bruta total;
- que realize operações relativas à importação de produtos estrangeiros;
- locação ou administração de imóveis; armazenamento e depósito de produtos de terceiros, propaganda e publicidade, excluídos os veículos de comunicação, factoring, prestação de serviço de vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra;
- que preste serviços profissionais cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;
- que participe do capital de outra pessoa jurídica, ressalvados os investimentos provenientes de incentivos fiscais, quando se tratar de microempresa, ou de empresa de pequeno porte;
- que tenha débito inscrito em Dívida Ativa da União ou do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, cuja exigibilidade não esteja suspensa, cujo titular, ou sócio que participe de seu capital com mais de dez por cento;
- que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, cujo titular, ou sócio com participação em seu capital superior a dez por cento, adquira bens ou realize gastos em valor incompatível com os rendimentos por ele declarados.

Na hipótese de início de atividade no ano-calendário imediatamente anterior ao da opção, os valores a que se referem os incisos I e II serão, respectivamente, de

dez mil reais e cem mil reais multiplicados pelo número de meses de funcionamento naquele período, desconsideradas as frações de meses.

Disposto no inciso V compreende também a execução de obras da construção civil, própria ou de terceiros, como a construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo.

Disposto nos incisos IX e XIV não se aplica à participação em centrais de compras, bolsas de subcontratação, consórcio de exportação e associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos de sociedades, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte, desde que estas não exerçam as atividades referidas no inciso XII.

2.17.3 Exclusão do Simples

A exclusão do SIMPLES será feita mediante comunicação pela pessoa jurídica ou de ofício.

Os efeitos da Exclusão a partir do mês de ocorrência, a exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo.

2.17.4 Atividades de Arrecadação, Cobrança, Fiscalização e Tributação

Competem à Secretaria da Receita Federal as atividades relativas à arrecadação, cobrança, fiscalização e tributação do SIMPLES.

Aos processos de determinação e exigência dos créditos tributários e de consulta, relativos aos impostos e contribuições devidos de conformidade com o SIMPLES, aplicam-se as normas relativas ao imposto sobre a renda.

2.17.5 Excesso de Receita no Decurso do Ano – Calendário

A pessoa jurídica, inscrita no SIMPLES na condição de microempresa, que ultrapassar, no decurso do ano-calendário, o limite permitido, sujeitar-se-á, em relação aos valores excedentes, dentro daquele ano, aos percentuais e normas aplicáveis às empresas de pequeno porte.

2.17.6 Rendimentos Distribuídos aos Sócios e ao Titular

Estão isentos do imposto, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário, os valores pagos ao titular ou sócio da microempresa ou da empresa de pequeno porte, salvo os que corresponderem a pro labore, aluguéis ou serviços prestados.

2.18 REFORMA TRIBUTÁRIA

A Reforma tributária é uma reforma do sistema tributário existente no país que visa à harmonização tributária para que a tributação seja mais igualitária.

A harmonização tributária, ideal econômico existente desde a era clássica, que atualmente tenta-se colocar em prática através de organizações como Mercado Comum do Cone Sul (Mercosul), União Européia (UE) e a Área de Livre Comércio das Américas (Alca). O objetivo da harmonização tributária é igualar o peso dos impostos de circulação de mercadorias para que haja livre circulação de produtos nos blocos regionais. No Brasil, há o exemplo da tentativa de se igualar o Imposto de Circulação de Mercadorias (ICM).

A tributação, sistema de contribuições obrigatórias impostas pelos governos sobre as pessoas, as corporações e as propriedades, como fonte de receita para cobrir os gastos governamentais e outras necessidades públicas. Pode ser utilizado também para atender objetivos econômicos e sociais, como fomentar o desenvolvimento de uma economia de forma equilibrada, favorecendo ou penalizando determinadas atividades ou negócios, ou para realizar reformas sociais com melhor distribuição da renda ou da riqueza.

A efetividade da ação governamental depende da disposição das pessoas sob seu governo estarem dispostas a ceder parte de sua soberania pessoal ou de suas propriedades, em troca de proteção e de outros tipos de serviços. A imposição é uma forma de realizar essa troca, e deve cumprir diferentes funções, que dependem dos objetivos do governo que a impõe. Os governos locais ou regionais obtêm receitas a partir de impostos sobre as propriedades físicas, embora o governo federal cobre impostos sobre a venda e impostos sobre a renda. Mas sua finalidade não reside apenas na obtenção de receitas, sendo também um instrumento essencial da política fiscal. Ao controlar a oferta monetária (mediante a política monetária) e a política fiscal, os governos têm a intenção de obter segurança econômica, com a finalidade de estabilizar os preços e aumentar o emprego.

Existem profundas diferenças entre os diversos sistemas impositivos de cada

país, tanto no que diz respeito à receita como no que concerne aos gastos. Ao elaborá-los, os governos observam três indicadores da riqueza ou da capacidade de pagamento do contribuinte: suas receitas, seus gastos e seu patrimônio.

O controle da propriedade de outros tipos de bens era mais difícil, mas, à medida que se desenvolveram os mercados, foi se tornando mais fácil taxar a renda e a transferência de bens, obtendo-se numerosos benefícios a partir desses impostos. O surgimento do comércio internacional facilitou a criação dos direitos aduaneiros, que foram estabelecidos tanto com fins de arrecadamento como de controle das importações. O crescimento do comércio provocou a criação de múltiplos impostos, desde os indiretos, que taxam alguns bens de consumo (como ocorria antigamente com o sal), até impostos especiais, que taxam determinados produtos, como a gasolina, o álcool e o tabaco.

Apesar das dificuldades para calcular a incidência dos impostos com exatidão, os governos procuram manter certa equidade vertical. A preocupação consiste em decidir sobre cobrar mais dos ricos ou dos pobres (imposto progressivo), de todos segundo a capacidade de pagamento (imposto proporcional), ou dos mais desfavorecidos (imposto regressivo). Quase todos os países industrializados preferem os progressivos, porque são mais equitativos (os ricos têm maior capacidade de pagamento) e porque tendem a reduzir as diferenças entre a riqueza e a pobreza.

3 CONCLUSÃO

A pesquisa demonstrou que o Imposto de Renda é uma espécie de tributo direto, de competência privativa da União, tem como fato gerador a disponibilidade jurídica ou econômica da renda, inicialmente o Imposto de Renda foi regido pelo Código Tributário Nacional, atualmente passando a ser regido pelo Decreto 3000 de 26 de março de 1999, sendo este um dos maiores geradores de renda da esfera federal.

Existem também diversas contribuições que foram criadas para financiar a seguridade social, entre elas está a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que foi criada em 1988, sendo esta também considerada uma espécie de encargo fiscal direto: a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, criada em 1991, com a finalidade de financiar as despesas com atividades-fins de saúde, previdência e assistência social; O Programa de Integração Social, criado pela Constituição Federal de 1988, com a finalidade de financiar o seguro social.

Na esfera federal, existem quatro opções de tributação: Lucro Real, onde o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido podem ser apurados trimestralmente, com balanços encerrados no trimestre, e anualmente, através de balancetes levantados mensalmente, onde o imposto é calculado por estimativa e recolhido mensalmente; Lucro presumido, onde o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido são apurados trimestralmente, através de um percentual de presunção do lucro; Lucro Arbitrado; e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições, que foi criado para facilitar o recolhimento de alguns impostos e contribuições em uma única guia para pagamento mensal.

Com base nas pesquisas que dão sustentação, evidenciou-se a importância do Planejamento Tributário à luz da realidade brasileira, como instrumento capaz de viabilizar alternativas econômicas, gerando riquezas e dividendos sociais.

Ao questionar acerca da existência ou não de norma antielisiva no âmbito do Sistema Tributário Nacional, pôde-se concluir que o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional trata exclusivamente da evasão fiscal, e pelo que se depreende do conceito de “dissimular”, que significa enganar, ocultar, não se trata de norma que visa a afastar o Planejamento Tributário.

Os contadores são verdadeiros agentes do Estado no controle e no recolhimento de impostos, taxas e contribuições. A contribuição do profissional contabilista quanto à implementação dessa ferramenta é muito valioso, prezando

pela continuidade dos empreendimentos, manutenção de empregos e dignidade humana.

O termo "tributo" que tanto representa a manutenção do Estado deve ser permanentemente objeto de estudo, para que sua arrecadação satisfaça da forma mais eficaz possível a manutenção dos serviços públicos, no sentido do bem da coletividade, bem como não signifique o sacrifício dos direitos individuais dos contribuintes, o que feriria, de forma mediata, a coletividade - como conjunto de indivíduos.

Os tributos são as principais fontes de recursos financeiros do Estado, os tributos exercem um grande efeito sobre as empresas brasileiras e, em muitos casos, podem até mesmo definir o futuro delas, exigindo do Contador/Controller o devido conhecimento das normas que os regem para que sejam tratados contabilmente de forma correta.

4 REFERÊNCIAS

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade.** 2. ed. São Paulo, Atlas, 2004.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário.** 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

HARADA, Hiroshi. **Código tributário nacional.** 12. ed. São Paulo: Rideel, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

BUSARELLO, Orivaldo João. **Monografias premiadas.** Conselho Regional de Contabilidade do Paraná. 4. v. Curitiba: Série Biblioteca do CRCPR, 2004.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regime de tributação federal.** 4^a ed. Curitiba: Juruá, 2004.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Lucro real.** 1^a ed. Curitiba: Juruá, 2005.

Lucro presumido. 5^a ed. Curitiba: Juruá, 2004.

Contribuições sociais. 3^a ed. Curitiba: Juruá, 2004.