

ANA CAROLINA GOMES ALVES DE ARAÚJO

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Estudo de Caso: Empresa Privada do ramo de e comercialização de Bombas Hidráulicas e serviços de solução em Ar Comprimido.

Monografia apresentada ao Programa de curso de Pós Graduação do Departamento de Ciências Contábeis do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da UFPR, como requisito para obtenção do título de especialista em Contabilidade e Finanças.

Orientador: Prof. Luiz Carlos de Souza

CURITIBA

2009

RESUMO

Este trabalho foi elaborado, com base no estudo de caso de uma empresa privada do ramo comercial e de prestação de serviços, observando as leis vigentes no ano de 2009 no país, em relação aos regimes de apuração de tributos das pessoas jurídicas. O presente trabalho analisa as formas de adequação de empresa no que se refere ao recolhimento de seus impostos. O foco central do trabalho é o demonstrar as maneiras menos onerosas que as empresa tem para apuração de seus tributos, dentro das leis, sem a possibilidade de punições. A contabilidade é uma ferramenta dentro do processo da administração, útil a demonstrar a situação econômica e financeira das entidades, e o Planejamento Tributário, é outra das ferramentas gerenciais que pode ser utilizada pelas empresas, afim de, antecipar-se aos cenários futuros, buscando diminuir ou extinguir os acontecimentos que causam impactos negativos a entidade. As leis vigentes no país propõem quatro formas diferentes de apuração de tributos, as empresa cabe o papel de se adequarem as exigências previstas, e se utilizarem das ferramentas gerenciais existentes, para a busca de seus objetivos dentro das possibilidades existentes.

Palavras-chave: Contabilidade; Tributos; Planejamento Tributário; Cenário Tributário Nacional.

SUMÁRIO

RESUMO	3
1 INTRODUÇÃO	5
2 PROBLEMA.....	6
3 HIPÓTESES.....	7
4 OBJETIVOS.....	8
4.1 OBJETIVO GERAL.....	8
4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	8
5 CONTABILIDADE.....	9
5.1 OBJETIVOS DA CONTABILIDADE.....	9
5.2 AS INFORMAÇÕES GERADAS E OS USUÁRIOS DA CONTABILIDADE.....	10
5.3 AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	11
5.3.1 Balanço Patrimonial	11
5.3.2 Demonstração do Resultado do Exercício.....	12
5.3.3 Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados.....	12
5.3.4 Demonstração do Fluxo de Caixa	12
5.3.5 Demonstração do Valor Adicionado.....	13
5.4 AJUSTES ÀS NORMAS INTERNACIONAIS.....	13
6 ASPECTOS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO	14
6.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	14
6.1.1 Tributo.....	15
6.1.2 Elementos do Sistema	15
7 CENÁRIO TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	17
7.1 PRINCIPAIS TRIBUTOS FEDERAIS	17

7.1.1 Imposto de Renda – IRPJ	17
7.1.2 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL	18
7.1.3 Programa de Integração Social – PIS	19
7.1.4 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS	19
7.1.5 Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI	20
7.1.6 Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.....	20
8 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO	21
8.1 LUCRO REAL.....	21
8.1.1 Adições, Exclusões e Compensações	22
8.1.2 Enquadramento.....	24
8.1.3 Apuração do Lucro Real Trimestral.....	25
8.1.4 Apuração do Lucro Real por Estimativa.....	25
8.2 SIMULAÇÃO DE APURAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL.....	26
8.2.1 Contribuição para o PIS	26
8.2.2 Contribuição para o COFINS	28
8.2.3 Apuração dos Impostos com Base no Lucro Real por estimativa.	29
8.3 A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NO LUCRO REAL.....	30
8.3.1 Livro de Apuração Lucro Real – LALUR	31
8.4 LUCRO PRESUMIDO	31
8.4.1 Enquadramento.....	32
8.4.2 Apuração.....	32
8.5 SIMULAÇÃO DE APURAÇÃO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO	32
8.5.1 Contribuição do PIS e da COFINS.....	34
8.5.2 Escrituração Contábil no Lucro Presumido	35

8.6 LUCRO ARBITRADO	35
8.7 SIMPLES NACIONAL	36
8.7.1 TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES	37
8.8 SIMULAÇÃO DE APURAÇÃO COM BASE NO SIMPLES	39
9 A EMPRESA	40
9.1 O PROPÓSITO EMPRESARIAL	40
9.2 METODOLOGIA DE RESULTADOS	41
9.3 VISÃO	41
9.4 MISSÃO	41
9.5 VALORES	41
10 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	42
10.1 POSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO	43
10.2 RESUMO DOS IMPOSTOS	44
10.3 SUGESTÃO DE ECONOMIA TRIBUTÁRIA	45
11 CONCLUSÃO	47
12 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	48

1 INTRODUÇÃO

O trabalho será apresentado como pré-requisito à conclusão do curso de especialização em Contabilidade e Finanças. O desenvolvimento deste refere-se a observar as oportunidades existentes dentro do processo de Planejamento Tributário, como ferramenta de suporte para a tomada de decisões.

As empresas têm a necessidade de melhoria contínua e busca constante por redução de gastos com o objetivo de maximizar resultados, este planejamento é um das ferramentas determinantes de diferencial de mercado.

O Planejamento Tributário é de suma importância para qualquer empresa, ainda mais quando se trata de uma empresa de alto padrão tecnológico, (tipo de empresa referida no estudo) uma vez que seus investimentos serão sempre elevados.

Ao desenvolver o trabalho, será previamente realizada uma revisão de literatura, a revisão está subdividida em três pontos relevantes: Contabilidade e seus principais conceitos; aspectos do direito tributário; e o Planejamento Tributário;

Onde nesse último será demonstrado à junção e consolidação de todos os conceitos. Será apresentado, ainda o cenário tributário nacional, no que se refere aos regimes de tributação e as hipóteses de enquadramento das empresas, pertencente à atualidade. Será descrito também um breve histórico da entidade e determinado em qual regime a empresa está enquadrada. Serão realizados estudos, para determinar quais hipóteses de mudanças poderiam ser propostas, para que a empresa consiga obter uma economia tributária.

Por tanto, o estudo realizado busca demonstrar um planejamento tributário adequado ao perfil da empresa, apontado a melhor opção para o pagamento de seus tributos.

2 PROBLEMA

Como realizar um Planejamento Tributário em conformidade com o perfil de uma organização?

3 HIPÓTESES

I - Realizar Planejamento Tributário minimiza o desembolso financeiro quando do efetivo pagamento dos tributos.

II - A empresa está pagando tributos excessivos e desnecessários por não haver realizado um adequado planejamento;

4 OBJETIVOS

Apresentam-se aqui os objetivos que se almeja alcançar na execução deste trabalho, primeiramente em âmbito geral e em seguida mais especificamente.

4.1 OBJETIVO GERAL

Propor um Planejamento Tributário adequado ao perfil da empresa em questão.

4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- I - Realizar um levantamento do cenário tributário nacional atual;
- II - Realizar as análises do perfil tributário da empresa no ano de 2008;
- III - Verificar os impactos financeiros dos principais tributos, na apuração do resultado da empresa;
- IV - Apresentar considerações relevantes para possíveis mudanças, ou ainda propor soluções ao processo tributário da empresa;

5 CONTABILIDADE

A Contabilidade é a ciência estuda o patrimônio das empresas, analisando as situações que ocorrem no dia a dia das entidades, a fim de quantificar e qualificar os acontecimentos, demonstrando-os de forma ordenada. Mas a Contabilidade não é utilizada tão somente para esse fim, ela é um instrumento de gestão, se for utilizada como balizador nas tomadas de decisão.

Segundo FIPECAFI (2006; p 48) "A Contabilidade é objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização."

Segundo Ribeiro (1997; p 33) " É a ciência (ou técnica, segundo alguns) que estuda, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial."

5.1 OBJETIVOS DA CONTABILIDADE

Como todas as ciências, a Contabilidade tem seus objetivos, ou então não haveria a necessidade de sua existência.

Conforme FIPECAFI (2006; p 49) "O objetivo principal da Contabilidade, portanto, é o de permitir, a cada grupo de principal de usuários, a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre as tendências futuras. Em ambas as avaliações, todavia, as demonstrações contábeis constituirão elemento necessário não suficiente. Sob o

ponto de vista do usuário externo, quanto mais à utilização das demonstrações contábeis se referir à exploração de tendências futuras, mais tenderá a diminuir o grau de segurança das estimativas envolvidas. Quanto mais a análise se detiver na constatação do passado e do presente, mais acrescentará e avolumará a importância da demonstração contábil”.

Na terceira emissão dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade, o Conselho Federal de Contabilidade atribui à Contabilidade "a busca primordialmente, aprender, no sentido mais amplo possível, e entender as mutações sofridas pelo Patrimônio, tendo em mira, muitas vezes, uma visão prospectiva de possíveis variações."

5.2 AS INFORMAÇÕES GERADAS E OS USUÁRIOS DA CONTABILIDADE

Conforme Fabretti (2000, p 29) "O método da Contabilidade Tributária consiste basicamente em: adequado planejamento tributário (que exige conhecimento da legislação tributaria); relatórios contábeis eficazes que demonstrem a exata situação das contas do patrimônio e do resultado (que exige conhecimento em contabilidade). Entende-se então que é o conhecimento profundo da legislação e uma contabilidade eficaz”.

Para nada iria adiantar realizar um belíssimo trabalho de Planejamento tributário, se a base deste que são as informações contábeis não espelharem a realidade dos fatos da entidade. Por tanto, como fora exposto anteriormente, a Contabilidade estuda e registra os atos e fatos acontecidos na gestão do Patrimônio da Entidade, e segundo Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade (2001, p 42) "a geração de informações, a serem utilizadas por determinados usuários em decisões que buscam a realização de

interesses próprios. Com isso, pode-se determinar então que boas práticas contábeis auxiliarão de forma decisiva no processo do Planejamento Tributário.

5.3 AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Para Ribeiro (1997, p 40) “Demonstrações financeiras são relatórios ou quadros técnicos que contem dados extraídos dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil de uma entidade”. Podemos então estabelecer como os produtos da Contabilidade. Conforme disposto no artigo 176 da Lei nº 6404/76, que ao fim de cada exercício social a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras:

I - Balanço Patrimonial;

II - Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III - Demonstração do resultado do exercício; e

IV - Demonstração das origens e aplicações de recursos. Esse alterado pela Lei 11.638/2007 que estabelece alteração para demonstração dos fluxos de caixa; e

Se companhia aberta, demonstração do valor adicionado.

5.3.1 Balanço Patrimonial

Segundo Ribeiro (1997, p 42) "O Balanço Patrimonial é a demonstração financeira que evidencia resumidamente o Patrimônio da Entidade, qualitativa e quantitativamente."

Segundo Benedetti (1990, p 285) "O Balanço Patrimonial tem por objetivo demonstrar na data do encerramento do exercício, a situação patrimonial da empresa, através das contas representativas dos Bens, Direitos, Obrigações e Patrimônio Líquido".

5.3.2 Demonstração do Resultado do Exercício

Segundo Ribeiro (1997, p 66) "A Demonstração do Resultado do Exercício é um relatório contábil que evidencia a situação econômica da entidade".

Segundo o artigo 187 da Lei nº 6404/76 "A Demonstração do Resultado do Exercício discriminará a receita bruta de vendas e de serviço; as deduções, os abatimentos e impostos incidentes sobre as vendas; a receita líquida de vendas e serviços; o custo das mercadorias vendidas e serviços prestados e o lucro bruto; as despesas operacionais e outras despesas e receitas não-operacionais; o lucro ou prejuízo operacional; o Resultado antes das provisões e as Provisões para o Imposto de Renda e Contribuição Social; as Participações no Resultado do Exercício; Lucro ou Prejuízo do Exercício e o seu montante por ação do capital social."

5.3.3 Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados

Segundo Ribeiro (1997, p 79) "A Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados é um relatório contábil que evidencia os saldos da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados no início e no final do exercício, bem como as variações ocorridas no exercício, decorrentes de ajustes de exercício anteriores, reversão de reservas, resultado do exercício, transferência para reservas, dividendos e a parcela incorporada ao Capital."

5.3.4 Demonstração do Fluxo de Caixa

Segundo Nota explicativa à instrução CVM nº 469 de 2 de maio de 2008 " A Demonstração do Fluxo de Caixa mostra as modificações ocorridas no saldo de

disponibilidades (caixas e equivalentes ao caixa) da companhia em um determinado período, por meio de fluxos de recebimentos e pagamentos."

5.3.5 Demonstração do Valor Adicionado

Segundo Nota explicativa à instrução CVM nº 469 de 2 de maio de 2008 " A Demonstração do Valor Adicionado tem como objetivo evidenciar o quanto de riqueza uma empresa produziu, ou seja, o quanto ela adicionou de valor aos seus fatores de produção, e de que forma essa riqueza foi distribuída (entre empregados, governo, acionista, financiadores de capital) e quanto ficou retido na empresa."

5.4 AJUSTES ÀS NORMAS INTERNACIONAIS

Segundo a Instrução CVM nº 457 de 13 de julho de 2007 resolve:

Art. 1º- As companhia abertas deverão, a partir do exercício findo em 2010, deverão apresentar as suas demonstrações financeiras consolidadas adotando o padrão contábil internacional, de acordo com os pronunciamentos emitidos pelo International Accounting Standards Borads - IASB.

Segundo essa mesma instrução, o objetivo maior é adequar as Demonstrações Contábeis brasileiras às normas internacionais, ou seja, a busca pela uniformização do sistema contábil brasileiro frente aos preceitos internacionais.

6 ASPECTOS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Segundo Cotrim (1995, p 63) "Direito tributário é o conjunto de normas que regulam as relações jurídicas entre o Estado, no seu direito de exigir tributos, e as pessoas sob sua jurisdição, no dever de contribuir".

E ainda, segundo Oliveira (2005; p 49) "O Estado, quando exerce seu poder, necessita de materiais e pessoas pra que se possa cumprir o que está na Constituição Federal, tendo por tanto a necessidade de adquirir e gerir seus recursos, estes indispensáveis para as necessidades da nação."

6.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Segundo Oliveira (2005; p 50) "Sistema Tributário Nacional é o conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico, bem como das regras e princípios normativos relativos à matéria tributária. Os conceitos e institutos que o compõem jamais devem ser visto de forma estática, mesmo porque eles devem ser aplicados em um conjunto dinâmico constituído pela realidade social, sistema econômico e critério de justiça".

Conforme o Código Tributário Nacional - ° Art.2. ° - O sistema Tributário Nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional n. ° 18 de 1° de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições estaduais, e em leis municipais. (...)

6.1.1 Tributo

Conforme o Código Tributário Nacional - Art.3.º - Tributo é toda a 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. (...)

6.1.2 Elementos do Sistema

Obrigação Tributária

Legisla o

Fato Gerador

Sujeito Ativo

Sujeito Passivo

O sistema funcionará se todos os seus elementos essenciais ao funcionamento existirem. Como fora apresentado inicialmente a legisla o vigente está apoiada pela Constitui o Federal.

Conforme o Código Tributário Nacional - Art. 96.º A expressão "legisla o tributária" compreende as leis, os tratados e as conven es internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e rela es jurídicas a eles pertinentes. (...)

Os sujeitos ativos e passivos são por sua vez o Estado, com o poder de cobrar e o sujeito passivo, os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, que apresentam a obriga o de pagar.

Conforme o Código Tributário Nacional - Art. 114. ° Fato gerador da obrigação principal definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. (...)

Conforme o Código Tributário Nacional - Art. 115. ° Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da lei, impõem a pratica ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (...)

Segundo Oliveira (2005; p 56) "Um fato gerador é considerado ocorrido e seus efeitos existentes, quando reunidas às provas materiais necessárias à sua ocorrência (situação de fato) ou quando a situação foi definitivamente constituída, de acordo com as normas previstas no Direito Aplicável (situação jurídica)".

Segundo Cotrim (1995; p 69) "Fato gerador é o evento descrito em lei e que, ao ser praticado por alguém, dá origem à obrigação de pagar determinado tributo".

7 CENÁRIO TRIBUTÁRIO NACIONAL

De acordo com os objetivos deste estudo, será apresentado de forma resumida, o cenário de tributos nacional, sendo destacados principalmente os pontos inerentes à aplicação da norma em relação à empresa estudada.

7.1 PRINCIPAIS TRIBUTOS FEDERAIS

7.1.1 Imposto de Renda – IRPJ

De acordo com o regulamento do Imposto de Renda de 1999:

Art. 218. "O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido na medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55)".

Art. 219. "A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º)."

Parágrafo único. Integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do

previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51, Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso II, e 27, inciso II).

A norma estabelece então, que na medida em que forem ocorrendo os fatos geradores, ou seja, à medida que as empresas forem auferindo ganhos de qualquer natureza, bastando apenas que sejam ganhos inerentes ao negócio, a mesma estará obrigada ao pagamento de imposto sobre uma parcela desses ganhos. E ainda a base pra esse pagamento será o lucro real, o lucro presumido ou o lucro arbitrado.

Incidem sobre as receitas da atividade comercial, diminuídas das devoluções, o percentual de 8%, para achar a base de cálculo de presunção e aí se aplica a alíquota de 15%. Os valores tributados deste imposto são de competência trimestral e devidos tanto no mercado nacional quanto internacional (exportações). Conforme dispõe o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) – Decreto nº 3000 de 26 de março de 1999.

7.1.2 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL

A contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) foi instituída pela Lei nº 7.689/1988, Art. 1º: "Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinadas ao financiamento da seguridade social". Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor (Lei nº 8.981, de 1995, art. 57).

Incide sobre as receitas da atividade comercial, diminuídas das devoluções é de 12%, para achar a base de cálculo de presunção e aí se aplica a alíquota de 9%.

Os valores tributados por esse imposto são de competência trimestral e devidos pelo mercado nacional e internacional (exportação). Conforme dispõe o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) – Decreto nº 3000 de 26 de março de 1999.

7.1.3 Programa de Integração Social – PIS

Segundo a Lei Complementar nº7/1970, Art. 1º "É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas".

Incide sobre as receitas da atividade comercial da empresa, diminuídas das devoluções de vendas, é de 0,65%, ou 1,65, de acordo com o regime de apuração. Calcula-se mensalmente e é devido no mercado nacional. Conforme art. 8º Lei 9715/98.

7.1.4 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

Segundo a Lei Complementar 70/91, Art.º "Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social."

Segundo Carminati (2004, p 21), a alíquota é de 3%, ou 7,6%, de acordo com o regime de tributação, sobre o faturamento das pessoas jurídicas, sendo entendido como a receita bruta, excluída as vendas canceladas, os descontos incondicionais, o

IPI e ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou serviços na condição de substituto tributário (art.3º, inciso 1º).

Insider sobre as receitas da atividade comercial, diminuídas das devoluções de vendas, é de 3% ou 7,6%. Calcula-se mensalmente e é devido no mercado nacional. Conforme art. 8º da Lei 9718/98

7.1.5 Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI

O Código Tributário Nacional no Artº 46, Parágrafo Único: "Considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou finalidade, ou aperfeiçoe para consumo."

7.1.6 Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS

De âmbito estadual destaca-se o ICMS, por fazer parte do elenco de impostos aos quais a empresa em estudo está sujeita, em razão da sua atividade de comercialização de mercadorias. De acordo com o Portal SEBRAE/SP ICMS é um imposto de competência estadual. Ele incide (base de cálculo) sobre a circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte interestadual, ou intermunicipal, de comunicações, de energia elétrica. Também sobre a entrada de mercadorias importadas e serviços prestados no exterior. Lembrando ainda que, cada estado aplicará suas regras para cobrança do tributo.

8 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

Atualmente as pessoas jurídicas possuem quatro opções de regimes de tributação, e que a escolha de uma opção, de acordo com as possibilidades de enquadramento das entidades, torna as outras três excludentes. Sendo:

I - Lucro Real;

II - Lucro Presumido;

III - Lucro Arbitrado: e

IV - SIMPLES FEDERAL;

8.1 LUCRO REAL

Para Neves & Viceconti (2004; p 3) “Lucro Real é o Resultado (Lucro ou Prejuízo) do período de apuração, (antes de computar a provisão para o imposto de renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas e autorizadas pela legislação do imposto sobre a renda”.

Conforme IN 93 de 1997 – “Art. 23 ° O imposto devido sobre o lucro real de que trata o § 6o do art. 2º será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, sem prejuízo da incidência do adicional previsto no § 3o do art. 2o. § 1o A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das leis comerciais. § 2o Considera-se lucro real o lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições prescritas e pelas exclusões ou compensações autorizadas pela legislação do imposto de renda.(...)”

8.1.1 Adições, Exclusões e Compensações

Conforme texto do regulamento do IR 99 poderão ser adicionados ao lucro líquido:

- a) Os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real (exemplo: resultados negativos de equivalência patrimonial, custos e despesas não dedutíveis);
- b) Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real (exemplo: ajustes decorrentes da aplicação dos métodos dos preços de transferência, lucros auferidos, por controladas e coligadas domiciliadas no exterior);

Conforme texto do regulamento do IR 99 poderão ser excluídos do lucro líquido:

- a) Os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração (exemplo: depreciação acelerada incentivada);
- b) Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real (exemplo: resultados positivos de equivalência patrimoniais, dividendos);

Conforme texto do regulamento do IR 99 poderão ser compensados:

I - Total ou parcialmente, à opção do contribuinte, os prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, desde que observado o limite máximo de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real de períodos anteriores e registrado no Lalur (parte B).

Para Neves & Viceconti (2004; p 5, 6) “Adições são despesas não consideradas necessárias à manutenção da atividade da empresa; As exclusões são receitas tributadas anteriormente, sem a necessidade de aplicar novamente o tributo; e cabe a critério da empresa compensar, seus resultados negativos anteriores”.

De acordo com Neves & Visconti (2004; p 7), os autores apresentam um demonstrativo de apuração do Lucro Real.

RESULTADO DO PERÍODO (SEM O IR)

(+) Adições

Multas de Transito

Provisões Indedutíveis

CSLL

(-) EXCLUSÕES

Dividendos Recebidos

(=) LUCRO REAL ANTES DAS COMPENSAÇÕES DE PREJUÍZO

(-) COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO

(=) LUCRO REAL

8.1.2 Enquadramento

Estão obrigadas a apurar o lucro real, conforme art. 14 da Lei 9.718/98, as seguintes empresas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de quarenta e oito milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 222;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

8.1.3 Apuração do Lucro Real Trimestral

De acordo com o Manual de Contabilidade Tributária (2005 p 183 e 195):

O Contribuinte poderá optar pela apuração trimestral: em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. Aplicando uma alíquota normal de 15% para o IR sobre a totalidade do Lucro Real e se existirem excedentes a R\$ 60.000,00 no trimestre, um adicional de 10% sobre o que exceder.

A CSLL será apurada de maneira semelhante ao IR, sendo aplicada uma alíquota normal de 9% sobre a totalidade do Lucro Real.

8.1.4 Apuração do Lucro Real por Estimativa

De acordo com Neves & Visconti (2004, p 12) “A base de cálculo corresponderá ao resultado da multiplicação de percentuais sobre a receita bruta mensal, sendo as mais comuns 8% sobre as receitas com vendas de mercadoria e 32% sobre a prestação de serviços”.

De acordo com o Manual de Contabilidade Tributária (2005 p 184 e 196):

O Contribuinte que optar pela apuração por Estimativa aplicará a alíquota de 15% para o IR sobre a base de cálculo (determinada no parágrafo anterior) e 10% sobre o adicional.

A CSLL será apurada de maneira semelhante ao IR, sendo aplicada sobre a receita bruta 12% para encontrar-se a base de cálculo. Na base de cálculo será aplicada 9%, ou seja, a alíquota para a determinação do imposto devido.

8.2 SIMULAÇÃO DE APURAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL

Realizou-se a apuração dos Impostos mensais com Base no Lucro Real, da empresa ABC Comercial

Foi apurado o lucro contábil, e o mesmo foi utilizado para o cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social, destacando que não havia naquele momento, adições, exclusões ou compensações permitidas em lei, eliminando a possibilidade de ajustes ao lucro. Foram aplicados as alíquotas de impostos vigentes, como segue:

		IR	CSLL
	Lucro Contábil	15%	9%
Jan	R\$ 3.601,09	R\$ 540,16	R\$ 324,10
Fev	R\$ (11.422,38)	R\$ -	R\$ -
Mar	R\$ (14.387,25)	R\$ -	R\$ -
Abr	R\$ 7.464,82	R\$ 1.119,72	R\$ 671,83
Mai	R\$ (228,96)	R\$ -	R\$ -
Jun	R\$ 13.307,68	R\$ 1.996,15	R\$ 1.197,69
Jul	R\$ 11.737,95	R\$ 1.760,69	R\$ 1.056,42
Ago	R\$ (5.261,43)	R\$ -	R\$ -
Set	R\$ (34.392,17)	R\$ -	R\$ -
Out	R\$ 22.054,44	R\$ 3.308,17	R\$ 1.984,90
Nov	R\$ (752,45)	R\$ -	R\$ -
Dez	R\$ 21.643,25	R\$ 3.246,49	R\$ 1.947,89
Total	R\$ 13.364,59	R\$ 2.004,69	R\$ 1.202,81

Observou-se que em alguns períodos a empresa apresentou prejuízo, não havendo recolhimento de imposto. A soma dos valores do Imposto de Renda e da Contribuição Social, geram um montante de R\$ 3.207,50 total no ano.

8.2.1 Contribuição para o PIS

De acordo com Manual de Contabilidade Tributária (2005 p 248): Os contribuintes tributados com base no Lucro Real deveram recolher a Contribuição para o PIS de forma mensal, aplicando sobre a base de cálculo a alíquota de 1,65%

sobre o faturamento. Entenda-se faturamento a receita bruta, a totalidade das receitas auferidas.

De acordo com essa instrução, realizou-se a apuração como segue:

Cálculo do PIS no Lucro Real					
	Faturamento	Compras	Base PIS 1,65%	Créditos 1,65%	Total a Recolher
Jan	R\$ 32.137,77	R\$ 41.405,33	R\$ 530,27	R\$ 683,19	R\$ (152,91)
Fev	R\$ 39.339,35	R\$ 9.141,81	R\$ 649,10	R\$ 150,84	R\$ 498,26
Mar	R\$ 18.997,25	R\$ 21.226,26	R\$ 313,45	R\$ 350,23	R\$ (36,78)
Abr	R\$ 54.474,91	R\$ 33.900,34	R\$ 898,84	R\$ 559,36	R\$ 339,48
Mai	R\$ 15.754,91	R\$ 7.562,13	R\$ 259,96	R\$ 124,78	R\$ 135,18
Jun	R\$ 15.850,47	R\$ 6.402,05	R\$ 261,53	R\$ 105,63	R\$ 155,90
Jul	R\$ 42.493,10	R\$ 10.041,70	R\$ 701,14	R\$ 165,69	R\$ 535,45
Ago	R\$ 18.941,99	R\$ 12.691,92	R\$ 312,54	R\$ 209,42	R\$ 103,13
Set	R\$ 26.061,86	R\$ 40.817,72	R\$ 430,02	R\$ 673,49	R\$ (243,47)
Out	R\$ 46.180,08	R\$ 6.621,44	R\$ 761,97	R\$ 109,25	R\$ 652,72
Nov	R\$ 13.616,25	R\$ 8.252,90	R\$ 224,67	R\$ 136,17	R\$ 88,50
Dez	R\$ 21.814,00	R\$ 12.397,80	R\$ 359,93	R\$ 204,56	R\$ 155,37
Total	R\$ 345.661,94	R\$ 210.461,40	R\$ 5.703,42	R\$ 3.472,61	R\$ 2.230,81

Como visto anteriormente, a apuração do PIS, no Lucro Real, dá o direito ao contribuinte de utilizar-se dos créditos, relativos a não cumulatividade. De acordo com os descritos em lei, a empresa vale-se do direito de abater um percentual do valor de suas compras para comercialização no período, em relação à base de cálculo. Destaca-se ainda que nos meses de janeiro, março e setembro, com a utilização dos créditos referentes às compras desses mesmos períodos, a empresa não teria a necessidade de recolhimento do imposto e ainda teria direito a compensar os valores, uma vez que segundo a lei, a empresa pode apropriar seus créditos em sua totalidade.

8.2.2 Contribuição para o COFINS

De acordo com Manual de Contabilidade Tributária (2005 p 239): A partir de 2004, os contribuintes tributados com base no Lucro Real, recolherão mensalmente a contribuição, mediante a aplicação de uma alíquota de 7,65% sobre o faturamento mensal. Entenda-se faturamento a receita bruta, a totalidade das receitas auferidas.

De acordo com essa instrução, realizou-se a apuração como segue:

Cálculo da COFINS no Lucro Real					
	Faturamento	Compras	Base COFINS 7,6%	Créditos 7,6%	Total a Recolher
Jan	R\$ 32.137,77	R\$ 41.405,33	R\$ 2.442,47	R\$ 3.146,81	R\$ (704,33)
Fev	R\$ 39.339,35	R\$ 9.141,81	R\$ 2.989,79	R\$ 694,78	R\$ 2.295,01
Mar	R\$ 18.997,25	R\$ 21.226,26	R\$ 1.443,79	R\$ 1.613,20	R\$ (169,40)
Abr	R\$ 54.474,91	R\$ 33.900,34	R\$ 4.140,09	R\$ 2.576,43	R\$ 1.563,67
Mai	R\$ 15.754,91	R\$ 7.562,13	R\$ 1.197,37	R\$ 574,72	R\$ 622,65
Jun	R\$ 15.850,47	R\$ 6.402,05	R\$ 1.204,64	R\$ 486,56	R\$ 718,08
Jul	R\$ 42.493,10	R\$ 10.041,70	R\$ 3.229,48	R\$ 763,17	R\$ 2.466,31
Ago	R\$ 18.941,99	R\$ 12.691,92	R\$ 1.439,59	R\$ 964,59	R\$ 475,01
Set	R\$ 26.061,86	R\$ 40.817,72	R\$ 1.980,70	R\$ 3.102,15	R\$ (1.121,45)
Out	R\$ 46.180,08	R\$ 6.621,44	R\$ 3.509,69	R\$ 503,23	R\$ 3.006,46
Nov	R\$ 13.616,25	R\$ 8.252,90	R\$ 1.034,84	R\$ 627,22	R\$ 407,61
Dez	R\$ 21.814,00	R\$ 12.397,80	R\$ 1.657,86	R\$ 942,23	R\$ 715,63
Total	R\$ 345.661,94	R\$ 210.461,40	R\$ 26.270,31	R\$ 15.995,07	R\$ 10.275,24

Como visto anteriormente, a apuração do PIS, no Lucro Real, dá o direito ao contribuinte de utilizar-se dos créditos, relativos a não cumulatividade, do mesmo modo, essa regra aplica-se a apuração da COFINS. De acordo com os descritos em lei, a empresa vale-se do direito de abater um percentual do valor de suas compras para comercialização no período, em relação à base de cálculo. Assim como aconteceu com o PIS, a COFINS nos meses de janeiro, março e setembro, não haveria recolhimento e também poderia ser compensado as sobras dos créditos nos meses seqüentes.

8.2.3 Apuração dos Impostos com Base no Lucro Real por estimativa.

Para o cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social, com base no Lucro Real, na forma de estimativa, as alíquotas de presunção são as mesmas utilizadas no Lucro Presumido, ou seja, serão aplicados no faturamento as alíquotas de presunção, para encontrar-se a base de cálculo.

Base Cálculo Real por Estimativa			
	Faturamento	Vendas	Serviços
Jan	R\$ 32.137,77	R\$ 30.181,18	R\$ 1.956,59
Fev	R\$ 39.339,35	R\$ 37.033,18	R\$ 2.306,17
Mar	R\$ 18.997,25	R\$ 12.288,23	R\$ 6.709,02
Abr	R\$ 54.474,91	R\$ 50.214,17	R\$ 4.260,74
Mai	R\$ 15.754,91	R\$ 15.133,39	R\$ 621,52
Jun	R\$ 15.850,47	R\$ 12.620,63	R\$ 3.229,84
Jul	R\$ 42.493,10	R\$ 20.377,60	R\$ 22.115,50
Ago	R\$ 18.941,99	R\$ 9.767,90	R\$ 9.174,09
Set	R\$ 26.061,86	R\$ 22.078,29	R\$ 3.983,57
Out	R\$ 46.360,08	R\$ 42.933,68	R\$ 3.246,40
Nov	R\$ 13.616,25	R\$ 12.648,93	R\$ 967,32
Dez	R\$ 21.814,00	R\$ 20.742,00	R\$ 1.072,00

Depois de encontrada a base de cálculo, aplica-se a alíquota para determinação do imposto devido.

Cálculo IR no Real Por Estimativa				
	Vendas (32%)	Serviços (8%)	Total	Alíquota IR (15%)
Jan	R\$ 9.657,98	R\$ 156,53	R\$ 9.814,50	R\$ 1.472,18
Fev	R\$ 11.850,62	R\$ 184,49	R\$ 12.035,11	R\$ 1.805,27
Mar	R\$ 3.932,23	R\$ 536,72	R\$ 4.468,96	R\$ 670,34
Abr	R\$ 16.068,53	R\$ 340,86	R\$ 16.409,39	R\$ 2.461,41
Mai	R\$ 4.842,68	R\$ 49,72	R\$ 4.892,41	R\$ 733,86
Jun	R\$ 4.038,60	R\$ 258,39	R\$ 4.296,99	R\$ 644,55
Jul	R\$ 6.520,83	R\$ 1.769,24	R\$ 8.290,07	R\$ 1.243,51
Ago	R\$ 3.125,73	R\$ 733,93	R\$ 3.859,66	R\$ 578,95
Set	R\$ 7.065,05	R\$ 318,69	R\$ 7.383,74	R\$ 1.107,56
Out	R\$ 13.738,78	R\$ 259,71	R\$ 13.998,49	R\$ 2.099,77
Nov	R\$ 4.047,66	R\$ 77,39	R\$ 4.125,04	R\$ 618,76
Dez	R\$ 6.637,44	R\$ 85,76	R\$ 6.723,20	R\$ 1.008,48

Cálculo CSLL no Real por Estimativa				
	Vendas (12%)	Serviços (12%)	Total	Alíquota CSLL (9%)
Jan	R\$ 3.621,74	R\$ 234,79	R\$ 3.856,53	R\$ 347,09
Fev	R\$ 4.443,98	R\$ 276,74	R\$ 4.720,72	R\$ 424,86
Mar	R\$ 1.474,59	R\$ 805,08	R\$ 2.279,67	R\$ 205,17
Abr	R\$ 6.025,70	R\$ 511,29	R\$ 6.536,99	R\$ 588,33
Mai	R\$ 1.816,01	R\$ 74,58	R\$ 1.890,59	R\$ 170,15
Jun	R\$ 1.514,48	R\$ 387,58	R\$ 1.902,06	R\$ 171,19
Jul	R\$ 2.445,31	R\$ 2.653,86	R\$ 5.099,17	R\$ 458,93
Ago	R\$ 1.172,15	R\$ 1.100,89	R\$ 2.273,04	R\$ 204,57
Set	R\$ 2.649,39	R\$ 478,03	R\$ 3.127,42	R\$ 281,47
Out	R\$ 5.152,04	R\$ 389,57	R\$ 5.541,61	R\$ 498,74
Nov	R\$ 1.517,87	R\$ 116,08	R\$ 1.633,95	R\$ 147,06
Dez	R\$ 2.489,04	R\$ 128,64	R\$ 2.617,68	R\$ 235,59

As formas de apuração do PIS e da COFINS, não sofrem nenhuma alteração, nem na base de cálculo, tão pouco nas alíquotas, em relação ao Lucro Real por Estimativa.

Destaca-se ainda que ao final de cada trimestre realiza-se a apuração do Lucro Real (Lucro Contábil com os devidos ajustes), e realiza-se um recolhimento complementar se necessário.

8.3 A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NO LUCRO REAL

De acordo com Manual de Contabilidade Tributária (2005 p 178):

O lucro Real é apurado com base na escrituração mercantil das organizações:

- I - Rigorosa observância dos princípios fundamentais de contabilidade;
- II - Constituição das provisões necessárias;
- III - Completa escrituração contábil e fiscal;
- IV - Escrituração de um conjunto de livros fiscais e contábeis, incluindo o Registro de
- V - Inventário e o Lalur;

VI - Preparação das Demonstrações Contábeis;

8.3.1 Livro de Apuração Lucro Real – LALUR

De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda de 1999, art.262: No livro de apuração do Lucro Real – LALUR, a pessoa jurídica deverá:

- I – lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;
- II – transcrever a demonstração do lucro real;
- III – manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apurações subseqüentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral com base na receita bruta, bem como os demais valores que deveram influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;
- IV – Manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no calculo das deduções nos períodos nos períodos de apurações subseqüentes, dos dispêndios com programa de alimentação do trabalhador, vale transporte e outros;

8.4 LUCRO PRESUMIDO

Segundo Neves & Viceconti (2004; p 16) “É a modalidade optativa de apurar o lucro e, conseqüentemente, o Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro das empresas que não tiverem obrigadas à apuração de lucro real”.

Segundo Andrade Filho (2005 p 420): Lucro Presumido é à base de cálculo do imposto que será determinada, pela aplicação de um percentual sobre o montante da receita bruta decorrente da venda de mercadorias e serviços acrescido de outras receitas e ganhos de capital, apurados na forma da lei”.

8.4.1 Enquadramento

I - Cujas receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), no ano-calendário anterior, ou a R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais), multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior (Lei nº 10.637, de 2002, art. 46) e;

II - Que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica (Lei nº 10.637, de 2002, art. 46);

8.4.2 Apuração

De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda de 99:

A apuração do lucro presumido será realizada de forma trimestral para o Imposto de Renda e Contribuição Social Sobre Lucro Líquido, podendo o contribuinte realizar o pagamento de forma mensal, aplicando a alíquota sobre o faturamento. Os recolhimentos do PIS e da COFINS serão realizados de forma mensal.

8.5 SIMULAÇÃO DE APURAÇÃO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

De acordo com o previsto em lei, a apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social, no regime de tributação presumida, ou seja, diferente da apuração com base no Lucro Real, que utiliza a base de cálculo, o lucro contábil ajustado, o Lucro Presumido, é um percentual que se supõem de lucro, ou seja, sobre o faturamento, será aplicada uma alíquota de presunção de lucro. Para a ABC

Comercial está alíquota de presunção seria de 32% para o total das vendas e 8% para o total dos serviços.

Base Cálculo Presumido			
	Faturamento	Vendas	Serviços
Jan	R\$ 32.137,77	R\$ 30.181,18	R\$ 1.956,59
Fev	R\$ 39.339,35	R\$ 37.033,18	R\$ 2.306,17
Mar	R\$ 18.997,25	R\$ 12.288,23	R\$ 6.709,02
Abr	R\$ 54.474,91	R\$ 50.214,17	R\$ 4.260,74
Mai	R\$ 15.754,91	R\$ 15.133,39	R\$ 621,52
Jun	R\$ 15.850,47	R\$ 12.620,63	R\$ 3.229,84
Jul	R\$ 42.493,10	R\$ 20.377,60	R\$ 22.115,50
Ago	R\$ 18.941,99	R\$ 9.767,90	R\$ 9.174,09
Set	R\$ 26.061,86	R\$ 22.078,29	R\$ 3.983,57
Out	R\$ 46.360,08	R\$ 42.933,68	R\$ 3.246,40
Nov	R\$ 13.616,25	R\$ 12.648,93	R\$ 967,32
Dez	R\$ 21.814,00	R\$ 20.742,00	R\$ 1.072,00
Total	R\$ 345.841,94	R\$ 286.019,18	R\$ 59.642,76

Após a aplicação das alíquotas de presunção correspondentes, chega-se a base de cálculo, e para o cálculo do IR, aplica-se a alíquota de 15%, como segue:

Cálculo IR Presumido				
	Vendas (32%)	Serviços (8%)	Total	Alíquota IR (15%)
Jan	R\$ 9.657,98	R\$ 156,53	R\$ 9.814,50	R\$ 1.472,18
Fev	R\$ 11.850,62	R\$ 184,49	R\$ 12.035,11	R\$ 1.805,27
Mar	R\$ 3.932,23	R\$ 536,72	R\$ 4.468,96	R\$ 670,34
Abr	R\$ 16.068,53	R\$ 340,86	R\$ 16.409,39	R\$ 2.461,41
Mai	R\$ 4.842,68	R\$ 49,72	R\$ 4.892,41	R\$ 733,86
Jun	R\$ 4.038,60	R\$ 258,39	R\$ 4.296,99	R\$ 644,55
Jul	R\$ 6.520,83	R\$ 1.769,24	R\$ 8.290,07	R\$ 1.243,51
Ago	R\$ 3.125,73	R\$ 733,93	R\$ 3.859,66	R\$ 578,95
Set	R\$ 7.065,05	R\$ 318,69	R\$ 7.383,74	R\$ 1.107,56
Out	R\$ 13.738,78	R\$ 259,71	R\$ 13.998,49	R\$ 2.099,77
Nov	R\$ 4.047,66	R\$ 77,39	R\$ 4.125,04	R\$ 618,76
Dez	R\$ 6.637,44	R\$ 85,76	R\$ 6.723,20	R\$ 1.008,48
Total	R\$ 91.526,14	R\$ 4.771,42	R\$ 96.297,56	R\$ 14.444,63

Após a aplicação das alíquotas de presunção correspondentes, chega-se a base de cálculo, e para o cálculo da CSLL, aplica-se a alíquota de 9%, como segue:

Cálculo CSLL Presumido				
	Vendas (12%)	Serviços (12%)	Total	Alíquota CSLL (9%)
Jan	R\$ 3.621,74	R\$ 234,79	R\$ 3.856,53	R\$ 347,09
Fev	R\$ 4.443,98	R\$ 276,74	R\$ 4.720,72	R\$ 424,86
Mar	R\$ 1.474,59	R\$ 805,08	R\$ 2.279,67	R\$ 205,17
Abr	R\$ 6.025,70	R\$ 511,29	R\$ 6.536,99	R\$ 588,33
Mai	R\$ 1.816,01	R\$ 74,58	R\$ 1.890,59	R\$ 170,15
Jun	R\$ 1.514,48	R\$ 387,58	R\$ 1.902,06	R\$ 171,19
Jul	R\$ 2.445,31	R\$ 2.653,86	R\$ 5.099,17	R\$ 458,93
Ago	R\$ 1.172,15	R\$ 1.100,89	R\$ 2.273,04	R\$ 204,57
Set	R\$ 2.649,39	R\$ 478,03	R\$ 3.127,42	R\$ 281,47
Out	R\$ 5.152,04	R\$ 389,57	R\$ 5.541,61	R\$ 498,74
Nov	R\$ 1.517,87	R\$ 116,08	R\$ 1.633,95	R\$ 147,06
Dez	R\$ 2.489,04	R\$ 128,64	R\$ 2.617,68	R\$ 235,59
Total	R\$ 34.322,30	R\$ 7.157,13	R\$ 41.479,43	R\$ 3.733,15

As apurações realizadas trouxeram uma carga tributária bastante elevada para a ABC Comercial.

8.5.1 Contribuição do PIS e da COFINS.

De acordo com expostos anteriores, as Contribuições do PIS e da COFINS, serão realizadas de forma mensal, em relação ao regime de tributação do Lucro Presumido, as alíquotas serão de 0,65% e 3% respectivamente, e ainda, serão aplicadas diretamente sobre o faturamento mensal da empresa, para a ABC Comercial seria:

Cálculo PIS/COFINS no Presumido			
	Faturamento	PIS 0,65%	COFINS 3%
Jan	R\$ 32.137,77	R\$ 208,90	R\$ 964,13
Fev	R\$ 39.339,35	R\$ 255,71	R\$ 1.180,18
Mar	R\$ 18.997,25	R\$ 123,48	R\$ 569,92
Abr	R\$ 54.474,91	R\$ 354,09	R\$ 1.634,25
Mai	R\$ 15.754,91	R\$ 102,41	R\$ 472,65
Jun	R\$ 15.850,47	R\$ 103,03	R\$ 475,51
Jul	R\$ 42.493,10	R\$ 276,21	R\$ 1.274,79
Ago	R\$ 18.941,99	R\$ 123,12	R\$ 568,26
Set	R\$ 26.061,86	R\$ 169,40	R\$ 781,86
Out	R\$ 46.360,08	R\$ 301,34	R\$ 1.390,80
Nov	R\$ 13.616,25	R\$ 88,51	R\$ 408,49
Dez	R\$ 21.814,00	R\$ 141,79	R\$ 654,42
Total	R\$ 345.841,94	R\$ 2.247,98	R\$ 10.375,29

Observa-se que em todos os períodos a ABC Comercial teria a necessidade de recolhimento das contribuições, diferentes das apurações realizadas pelo Lucro Real onde, nos meses de janeiro, março setembro, não haveriam os recolhimentos.

8.5.2 Escrituração Contábil no Lucro Presumido

De acordo com o Manual de Contabilidade Tributária (2005, p180), esclarece: que de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, todas as entidades estão obrigadas à escrituração contábil, independente de sua forma de tributação.

8.6 LUCRO ARBITRADO

De acordo com Manual de Contabilidade Tributária (2005 p 181) "O arbitramento do lucro, é em geral, uma prerrogativa das autoridades fiscais". Em geral quando:

I - O contribuinte obrigado a apuração do lucro real, optar indevidamente pela tributação no lucro presumido;

- II – Quando o contribuinte não mantiver escrituração contábil e fiscal na forma das leis comerciais e tributárias;
- III – Quando o contribuinte deixar de cumprir as obrigações fundamentais à correta apuração do lucro real;
- IV – Quando o contribuinte recusar-se a apresentar os livros e documentos fiscais e contábeis;
- V – Quando houver indícios de que o faturamento registrado não corresponde à realidade; e
- VI – O contribuinte, desobrigado da manutenção de uma escrituração contábil, não escriturar o livro caixa, obrigatório nesse caso;

A critério do fiscal, se encontradas irregularidades na documentação apresentada ou nas praticas adotadas, o mesmo arbitrará um faturamento, e o contribuinte deverá recolher seus impostos de acordo com o apuramento do lucro real.

8.7 SIMPLES NACIONAL

A Lei do Simples Federal, como ficou conhecida, dispõe sobre o regime tributário da Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP). Entrou em vigor em 01 de janeiro de 1997, através da Lei nº 9.317/96, e consiste numa forma unificada de tributação somente para impostos, taxas e contribuições federais, por meio da aplicação de percentuais favorecidos e progressivos incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta.

Mudanças ocorreram em 14 de dezembro de 2006 na Lei do SIMPLES Federal e criou-se o Estatuto da Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP), denominado de SIMPLES Nacional, através da Lei Complementar 123 (1), e

depois, em 14 de agosto de 2007, a Lei Complementar 127 (2) alterou alguns artigos dessa primeira, a qual alterou dispositivo e consolidou Leis e também revogou as Leis nº9.317, de 5 de dezembro de 1996 e 9.841, de 5 de outubro de 1999.

Com o SIMPLES Nacional houve a universalização do recolhimento dos impostos, taxas e contribuições, o que não havia no SIMPLES Federal. Esse novo sistema estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

As empresas inscritas no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas que, no ano 2008, não ultrapassaram a receita bruta anual de R\$ 2.400.000,00 poderão optar pelo SIMPLES NACIONAL. Essa opção será efetuada por meio da internet, através do site da Receita Federal, em Simples Nacional - Outros Serviços, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

Até o dia 30 de janeiro de 2009, a tributação como Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte optante do Simples Nacional ocorrerá a partir de 01 de janeiro de 2009. Se a opção for posterior a 30 de janeiro de 2009, a tributação, como Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, somente valerá a partir do ano de 2010.

8.7.1 TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES

A partir de 01. 01.2009, as regras aplicáveis no cálculo do Simples Nacional estarão consolidadas na Resolução CGSN nº 51, de 22.12.2008. Há de se destacar que as mencionadas alíquotas abrangem o IRPJ, a CSLL, o PIS/PASEP e a COFINS.

O ISS está incluído no Simples Nacional, salvo algumas exceções, como é o caso dos escritórios de serviços contábeis. Conforme prevê o § 22 do artigo 18 da LC 123, os escritórios de serviços contábeis deverão recolher o ISS em valor fixo, na forma prevista na legislação municipal. Esse recolhimento, que está fora do Simples Nacional, deve observar as regras aplicáveis em cada município, a quem compete definir o valor e a forma de recolhimento. Entre os diversos tributos incluídos no regime unificado está a Contribuição Patronal Previdenciária - CPP, prevista no artigo 22 da Lei nº 8.212/91, que corresponde à contribuição devida pelas pessoas jurídicas à seguridade social.

Para fins ilustrativos, será demonstrado a seguir um exemplo de cálculo do Simples Nacional, aplicável a partir de 01.01.2009. Lembrando apenas que cada atividade corresponderá a um enquadramento.

Faturamento mensal: R\$ 10.000,00

Faixa de enquadramento: Microempresa

Folha de pagamento mensal: R\$ 1.500,00 (15% da receita bruta mensal)

Receita bruta auferida nos 12 meses anteriores: R\$ 120.000,00

Enquadramento: Simples Nacional

Base de cálculo: R\$ 10.000,00

Alíquota aplicável*: 4%

Valor devido: R\$ 400,00 (R\$ 10.000,00 x 4%)

Dentre as inovações trazidas pela Lei Complementar nº 128 de 19.12.2008 (DOU de 22.12.2008) destaca-se, a instituição de regime específico para o Microempreendedor Individual - MEI, que poderá optar pelo recolhimento dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional em valores fixos mensais. Trata-se de grande benefício para as empresas que conseguirem se

enquadrar, pois esses contribuintes ficarão sujeitos, basicamente, à Contribuição Previdenciária, ao ISS e ao ICMS.

Considera-se Microempreendedor Individual o empresário individual a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, que tenha auferido receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais), optante pelo Simples Nacional e que não esteja impedido de optar pela sistemática aqui tratada.

8.8 SIMULAÇÃO DE APURAÇÃO COM BASE NO SIMPLES

A ABC Comercial apura atualmente seus impostos de acordo com Simples Federal, como segue:

Apuração SIMPLES			
	Faturamento	Alíquota	Imposto Devido
Janeiro	R\$ 32.137,33	1,66%	R\$ 534,22
Fevereiro	R\$ 39.339,35	2,15%	R\$ 845,16
Março	R\$ 18.997,25	4,66%	R\$ 886,22
Abril	R\$ 54.474,91	3,97%	R\$ 2.162,54
Maiο	R\$ 15.754,91	4,74%	R\$ 746,29
Junho	R\$ 15.850,47	5,68%	R\$ 900,57
Julho	R\$ 42.493,10	7,50%	R\$ 3.188,08
Agosto	R\$ 18.941,99	7,25%	R\$ 1.372,77
Setembro	R\$ 26.061,83	5,39%	R\$ 1.404,44
Outubro	R\$ 46.360,08	4,93%	R\$ 2.287,06
Novembro	R\$ 13.616,25	4,26%	R\$ 579,70
Dezembro	R\$ 21.814,00	4,79%	R\$ 1.045,45
Total	R\$ 345.841,47	-	R\$ 15.952,50

Foram aplicadas as alíquotas do Simples, que correspondem ao limite mensal, previstos em lei. A média anual da alíquotas do Imposto é em torno de 4,5% do total do faturamento da ABC Comercial.

9 A EMPRESA

Fundada em 2006, a ABC COMERCIAL E TÉCNICA LTDA nasceu da necessidade de aproveitar conhecimentos técnicos de seus dirigentes para o fornecimento de soluções em Ar Comprimido e Bombas Hidráulicas, com o foco de atuação voltado principalmente ao segmento industrial. Durante este processo, identificou-se à necessidade de criar também uma plataforma para oferta de serviços visando atender à crescente demanda por mão de obra especializada para manutenção em compressores de ar a parafuso e bombas centrífugas de alto desempenho e performance. Deu-se início então a montagem da área de Service da empresa, investindo em profissionais técnicos que após terem sido treinados dentro das fábricas, apresentam-se aptos a solucionar problemas em campo e dentro de nossa oficina, que foi equipada para atender as necessidades de serviços demandados pelo mercado.

De sua fundação até hoje, muita coisa mudou. Hoje se percebe que se trata de uma das mais fortes empresas em tecnologia de aplicação para a área de utilidades.

9.1 O PROPÓSITO EMPRESARIAL

Transformar conhecimento em prática. E assim compreender que a empresa está cumprindo a sua função social, e está ajudando o planeta e aos seus clientes através da utilização das melhores práticas sustentáveis e de conhecimento técnico, contribuindo para o equilíbrio sócio ambiental.

9.2 METODOLOGIA DE RESULTADOS

Estam baseados nos estudos a partir do levantamento das necessidades dos clientes e do perfil de consumo da(s) área(s) objeto de observações via monitoramento local ou remoto, para obtenção de dados futuros.

9.3 VISÃO

I - Ser referência no mercado de bombas de alta qualidade e caldeiras de alto rendimento;

II - Ser reconhecido como provedor de soluções que contribuem para o melhor aproveitamento dos recursos hídricos e energéticos;

9.4 MISSÃO

Oferecer ao mercado soluções integradas em bombeamento, geração de vapor e aquecimento, otimizando o consumo de água e energia.

9.5 VALORES

I - Ética;

II - Responsabilidade sócio-ambiental;

III - Criatividade e;

IV - Inovação.

10 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Para Lopes de Sá (2005; p 344) “Planejamento Tributário é a previsão para pagamentos de impostos, taxas e contribuições, visando o menor custo de tais obrigações fiscais. Programa visando reduzir a carga tributária. Projeto de Elisão Fiscal. Estudo de alternativas para onerar menos a empresa em face de pesados impostos. Estudos sobre opções de procedimentos”.

Para Andrade Filho (2005; p 644) “Planejamento Tributário ou elisão fiscal envolve a escolha, entre alternativas igualmente validas, de situações fáticas ou jurídicas que visem reduzir ou eliminar ônus tributários, sempre que isso for possível nos limites da ordem jurídica” e “O planejamento tributário bem feito recebe a tutela da ordem jurídica porque se inscreve no âmbito da liberdade de busca do menor custo tributário e que em uma análise, representa uma legítima proteção da liberdade e da propriedade. Os limites do planejamento tributário são fixados pela lei; assim, o sujeito passivo que age de acordo com a lei não pode receber censura”.

Conforme Fabretti (2000, p 29) "O método da Contabilidade Tributária consiste basicamente em: adequado planejamento tributário (que exige conhecimento da legislação tributaria); relatórios contábeis eficazes que demonstrem a exata situação das contas do patrimônio e do resultado (que exige conhecimento em contabilidade). Entende-se então que é o conhecimento profundo da legislação e uma contabilidade eficaz”.

Conforme o conjunto dos conceitos expostos entende-se que o Planejamento Tributário é uma ferramenta Gerencial, que auxilia na busca de minimização do impacto da carga tributária, frente ao resultado da empresa, e que se utilizada de forma a antecipar-se aos cenários futuros, trará relevantes resultados

a organização. Para tanto, o estudo do cenário tributário e o conhecimento profundo da contabilidade, tornam-se pré-requisitos indispensáveis, ao exercício da atividade.

10.1 POSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO

De acordo com conceitos apresentados anteriormente, A ABC Comercial poderia optar:

I – Simples Federal – Regime Atual;

I - Lucro Real;

II – Lucro Presumido, uma vez que está dentro do enquadramento exigido.

Destaca-se ainda que o Regime Arbitrado não se aplicaria a empresa, pois a mesma realiza a sua escrituração contábil e fiscal dentro dos preceitos exigidos nas leis atuais. Quanto ao enquadramento específico do Simples Federal, de Micro Empreendedor Individual, a empresa não apresenta as qualificações exigidas em lei.

10.2 RESUMO DOS IMPOSTOS

De acordo com as simulações apresentadas, chegou-se a um total tributos a serem recolhidos pela ABC Comercial, nos três Regimes de Apuração, destacando apenas, que o Lucro Arbitrado, apresentaria os mesmos valores apurados pelo Lucro Real.

Real				
	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS
Janeiro	R\$ 540,16	R\$ 324,10	R\$ (152,91)	R\$ (704,33)
Fevereiro	R\$ -	R\$ -	R\$ 498,26	R\$ 2.295,01
Março	R\$ -	R\$ -	R\$ (36,78)	R\$ (169,40)
Abril	R\$ 1.119,72	R\$ 671,83	R\$ 339,48	R\$ 1.563,67
Maiο	R\$ -	R\$ -	R\$ 135,18	R\$ 622,65
Junho	R\$ 1.996,15	R\$ 1.197,69	R\$ 155,90	R\$ 718,08
Julho	R\$ 1.760,69	R\$ 1.056,42	R\$ 535,45	R\$ 2.466,31
Agosto	R\$ -	R\$ -	R\$ 103,13	R\$ 475,01
Setembro	R\$ -	R\$ -	R\$ (243,47)	R\$ (1.121,45)
Outubro	R\$ 3.308,17	R\$ 1.984,90	R\$ 652,72	R\$ 3.006,46
Novembro	R\$ -	R\$ -	R\$ 88,50	R\$ 407,61
Dezembro	R\$ 3.246,49	R\$ 1.947,89	R\$ 155,37	R\$ 715,63
Total	R\$ 2.004,69	R\$ 1.202,81	R\$ 2.230,81	R\$ 10.275,24

Presumido				
	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS
Janeiro	R\$ 1.472,18	R\$ 347,09	R\$ 208,90	R\$ 964,13
Fevereiro	R\$ 1.805,27	R\$ 424,86	R\$ 255,71	R\$ 1.180,18
Março	R\$ 670,34	R\$ 205,17	R\$ 123,48	R\$ 569,92
Abril	R\$ 2.461,41	R\$ 588,33	R\$ 354,09	R\$ 1.634,25
Maiο	R\$ 733,86	R\$ 170,15	R\$ 102,41	R\$ 472,65
Junho	R\$ 644,55	R\$ 171,19	R\$ 103,03	R\$ 475,51
Julho	R\$ 1.243,51	R\$ 458,93	R\$ 276,21	R\$ 1.274,79
Agosto	R\$ 578,95	R\$ 204,57	R\$ 123,12	R\$ 568,26
Setembro	R\$ 1.107,56	R\$ 281,47	R\$ 169,40	R\$ 781,86
Outubro	R\$ 2.099,77	R\$ 498,74	R\$ 301,34	R\$ 1.390,80
Novembro	R\$ 618,76	R\$ 147,06	R\$ 88,51	R\$ 408,49
Dezembro	R\$ 1.008,48	R\$ 235,59	R\$ 141,79	R\$ 654,42
Total	R\$ 14.444,63	R\$ 3.733,15	R\$ 2.247,98	R\$ 10.375,29

Simples	
Janeiro	R\$ 534,22
Fevereiro	R\$ 845,16
Março	R\$ 886,22
Abril	R\$ 2.162,54
Maio	R\$ 746,29
Junho	R\$ 900,57
Julho	R\$ 3.188,08
Agosto	R\$ 1.372,77
Setembro	R\$ 1.404,44
Outubro	R\$ 2.287,06
Novembro	R\$ 579,70
Dezembro	R\$ 1.045,45
Total	R\$ 15.952,50

	Real
Total de impostos no Ano	R\$ 15.713,55
	Presumido
Total de impostos no Ano	R\$ 30.601,05
	Simples
Total de impostos no Ano	R\$ 15.952,50

10.3 SUGESTÃO DE ECONOMIA TRIBUTÁRIA

Realizados as simulações em todos os Regimes de Tributação observou-se que a opção pelo Lucro Presumido, traria a ABC Comercial, a maior carga tributária, e em consequência, um maior desembolso financeiro, uma vez que cerca de 9% do faturamento bruto total no ano, estaria destinado ao pagamento de seus impostos. Lembrando ainda que a empresa para sua continuidade necessita custear as suas despesas e alcançar um lucro líquido mínimo, objetivo maior das empresas.

Em relação à apuração pelo Lucro Simples apresentou um resultado satisfatório, em relação à opção mais rentável à ABC Comercial, pois o desembolso financeiro para quitação dos impostos seria praticamente igual.

A apuração pelo Lucro Real apresentou a melhor opção à ABC Comercial, em razão da carga tributária ser a menor encontrada nas simulações.

Conforme expostos anteriores, atualmente a ABC Comercial apura seus impostos pelo Regime do Simples Federal, se a mesma optasse pelo recolhimento com base no Lucro Presumido, a empresa passaria de um total de impostos no ano

de R\$ 15.952,50 para R\$ 30.801,05 aumentando cerca de 52% o seu desembolso financeiro para a quitação de seus imposto. Se a ABC Comercial optasse pelo recolhimento com base no Lucro Real, ela passaria de um total de impostos ao ano de R\$ 15.952,50 para um total de R\$ 15.713,55 diminuindo cerca de 2% o seu desembolso financeiro para quitação de seus imposto.

Para a ABC Comercial, a opção que lhe traria maior economia tributária, seria o recolhimento de seus impostos com base no Lucro Real.

11 CONCLUSÃO

Em relação ao objetivo primeiro deste trabalho, o de realizar um levantamento do cenário tributário nacional atual foi cumprido dentro daquilo que era previsto, quando foram expostos os principais tributos federais e os regimes de tributação vigentes no país. Em relação ao objetivo segundo deste trabalho, o de realizar as análises do perfil tributário da empresa no ano de 2008, foi cumprido uma vez exposto o seu regime atual de tributação, e as possibilidades de enquadramento dentro do cenário previamente exposto. O objetivo terceiro deste estudo era o de verificar os impactos financeiros dos principais tributos, na apuração do resultado da empresa, demonstrados nas comparações realizadas no decorrer do trabalho, de qual seria a economia tributária, ou ainda, de qual seria o desembolso maior, a ser suportado pela empresa em razão das práticas tributárias adotadas. O quarto objetivo, o de apresentar considerações relevantes para possíveis mudanças, ou ainda propor soluções ao processo tributário da empresa, foi atingido quando demonstrou-se através dos estudos, as simulações e possibilidades de diversificação no processo de escolha da opção tributária, e ainda quando observou uma sugestão de troca de opção tributária, a qual traria maior economia tributária.

12 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BETTONI, Jaime. Apostila de Planejamento Tributário; 2009

CONTRIM, Gilberto Vieira. DIREITO E LEGISLAÇÃO. INTRODUÇÃO AO DIREITO;
Editora Saraiva São Paulo, 1995.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. 34ª Ed. Editora Saraiva. São Paulo, 2005.

**CARMINATI, Evanilde Drehmer. ESTUDO SOBRE O IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO
FEDERAL E ESTADUAL NA PEQUENA EMPRESA COMERCIAL DO RAMO DE
MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Curitiba, 2004.**

MANUAL DE CONTABILIDADE – FIPECF. 34ª Ed. São Paulo, 2006.

**MANUAL DE CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA. 4ª Ed. Editora Atlas. São Paulo,
2005.**

**ORRÚ, Mussolini. CONTABILIDADE GERAL FUNDAMENTO; Editora Scipione.
São Paulo, 1990.**

**PRINCÍPOIS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE E NORMAS BRASILEIRA
DE CONTABILIDADE. 3ª Ed. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília, 2001.**

**RIBEIRO, Osni Moura. CONTABILIDADE BÁSICA FÁCIL; 21ª Ed. Editora Saraiva.
São Paulo, 1997.**

**RIBEIRO, Osni Moura. CONTABILIDADE GERAL FÁCIL; 1ª Ed. Editora Saraiva.
São Paulo, 1997.**

**RIBEIRO, Osni Moura. ESTRUTURA E ANÁLISE DE BALANÇOS FÁCIL; 5ª Ed.
Editora Saraiva. São Paulo, 1997.**

ZANALUCA, Júlio César. Planejamento Tributário. Editora Atlas. São Paulo, 2008.

<http://www.receita.fazenda.gov.br> acesso em 02 de novembro de 2009.

<http://www.planalto.gov.br> acesso em 02 de novembro de 2009.

<http://www.portaltributario.com.br> acesso em 04 de novembro de 2009.

http://www.sebraesp.com.br/faq/contabilidade/legislacao_enquadramento_legalizacao/icms acesso em 04 de novembro de 2009.

<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2005/PergResp2005/pr517a555.htm> acesso em 11 de novembro de 2009.

<http://www.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/> acesso em 14 de novembro de 2009.

<http://www.sefanet.pr.gov.br/> acesso em 15 de novembro de 2009.

<http://www.scribd.com> acesso em 17 de novembro de 2009.