

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

CLAUDINÉIA AMARO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE DE PEQUENO
E MÉDIO PORTE: REGULARIDADE FISCAL NO CENÁRIO DE CRISE
BRASILEIRO**

CURITIBA

2018

AMARO, C.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE DE PEQUENO E MÉDIO PORTE: REGULARIDADE FISCAL NO CENÁRIO DE CRISE BRASILEIRO. 2018

CLAUDINÉIA AMARO

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE DE PEQUENO
E MÉDIO PORTE: REGULARIDADE FISCAL NO CENÁRIO DE CRISE
BRASILEIRO**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como pré-requisito para obtenção do título de Especialista em MBA em Gestão Contábil e Tributária.

Orientador: Prof. Dr. Blênio Cezar Severo Peixe

CURITIBA

2018

TERMO DE APROVAÇÃO

CLAUDINÉIA AMARO

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EM AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE DE PEQUENO E MÉDIO PORTE: REGULARIDADE FISCAL NO CENÁRIO DE CRISE BRASILEIRO

Monografia aprovada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista, Curso de Especialização em Gestão Contábil e Tributária, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná. Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Prof. Blênio Cezar Severo Peixe
Orientador – Departamento de Ciências Contábeis - UFPR

Prof.

Prof.

Curitiba, 29 de junho de 2018.

RESUMO

O presente trabalho teve por objetivo identificar quais são os desafios para a manutenção da regularidade fiscal de agências de publicidade de pequeno e médio porte no cenário de crise brasileiro aliados ao planejamento tributário. A metodologia da pesquisa aplicada caracteriza-se como do tipo descritiva que foi aplicada por meio de um estudo de caso em uma agência de publicidade localizada na cidade de Curitiba, estado do Paraná. Por questões de sigilo comercial, a agência de publicidade não foi identificada, sendo utilizado um nome fictício para fins acadêmicos. Foi necessário verificar a estrutura organizacional do segmento publicitário considerando suas práticas contábeis, mapear os principais pontos de conflito para o planejamento tributário em agências de publicidade de pequeno e médio porte e por fim consolidar as informações para apresentar uma proposta de melhorias. A partir do estudo detalhado do cenário ao qual o segmento publicitário está inserido, identificaram-se os principais desafios para a manutenção da regularidade fiscal. Percebe-se que os desafios estão relacionados com os altos custos e despesas de folha de pagamento para manter a operação de uma agência de propaganda, e também com a alta carga tributária incidente sobre os serviços de publicidade.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Agências de Publicidade. Regularidade Fiscal.

ABSTRACT

The objective of this study was to identify the challenges for maintaining the fiscal regularity of small and medium-sized advertising agencies in the scenario of Brazilian crisis combined with tax planning. The applied research methodology is characterized as a descriptive type that was applied through a case study, in an advertising agency located in the city of Curitiba, Paraná state. For reasons of commercial confidentiality, the advertising agency was not identified, using a fictitious name for academic purposes. It was necessary to verify the organizational structure of the advertising segment considering its accounting practices, map the main points of conflict for tax planning in small and medium-sized advertising agencies and finally consolidate the information to present a proposal for improvements. From the detailed study of the scenario to which the advertising segment is inserted, we identified the main challenges for maintaining fiscal regularity. It is perceived that the challenges are related to the high costs and expenses of payroll to maintain the operation of an advertising agency, and also with the high tax burden on advertising services.

Keywords: Tax Planning. Advertising Agencies. Tax Regularity.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	7
1.1 CONTEXTO E PROBLEMA	7
1.2 OBJETIVOS	8
1.3 JUSTIFICATIVAS	8
2. REVISÃO DE LITERATURA	10
2.1 CONTEXTO ECÔNOMICO DO BRASIL	10
2.2 AGÊNCIA DE PROPAGANDA	11
2.3 TRIBUTOS	12
2.3.1 Impostos	13
2.3.2 Taxas	13
2.3.3 Contribuição de Melhoria	14
2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	14
2.4.1 Regimes de Tributação no Brasil	15
2.5 TRIBUTOS INCIDENTES NA ATIVIDADE PUBLICITÁRIA	21
2.5.1 Imposto sobre Serviços de qualquer natureza	21
2.5.2 Programa Integração Social	22
2.5.3 Contribuição para o financiamento da Seguridade Social	24
2.5.4 Imposto de Renda Retido na Fonte	26
2.5.5 Imposto de Renda Pessoa Jurídica	26
2.5.6 Contribuição Social Lucro Líquido	27
2.6 REGULARIDADE TRIBUTÁRIA	28
3. METODOLOGIA DA PESQUISA	30
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS	30
3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA	30
3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS	30
3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES	31
4 ESTUDO DE CASO – AGÊNCIA A NOVA	32
4.1 CARACTERÍSTICA DA AGÊNCIA	32
4.1.1 Localização	32
4.1.2 Tamanho da Agência	33
4.2 PERFIL DOS CONCORRENTES	34

4.3 PERFIL DOS CLIENTES	34
4.3.1 Clientes setor público	35
4.3.2 Clientes setor privado	36
4.4 PERFIL DOS FORNECEDORES.....	36
4.4.1 Fornecedores de serviços	36
4.4.2. Veículos de Comunicação.....	37
4.5 EMPRESAS PARCEIRAS.....	37
4.5.1 Institutos de Pesquisas	37
4.5.2 Empresas Fiscalizadoras	38
4.6 REGIME TRIBUTÁRIO DA AGÊNCIA	38
4.7 REGULARIDADE FISCAL	39
4.7.1 Obrigações Acessórias	39
4.8 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	42
4.8.1 Planejamento tributário da Agência A Nova.....	42
4.9 DESAFIOS PARA MANUTENÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL	44
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	47
REFERÊNCIAS	49

1. INTRODUÇÃO

A publicidade é um dos instrumentos essenciais do *Marketing*, o qual se configura como uma importante ferramenta gerencial para as empresas. Impulsionado pela alta competitividade promovida pela globalização e facilidade ao acesso a informação, a publicidade se posiciona como um importante elo de comunicação entre as empresas e o consumidor final.

O mercado publicitário é um dos grandes influenciadores da economia, pois é por meio da publicidade que meios de comunicação permanecem atuantes, tais como televisão, rádio, jornais, revistas, entre outros.

Daí a relevância da discussão sobre como esse importante segmento da economia se mantém diante do cenário de crise econômica atual pelo qual o Brasil vivencia aliado ao planejamento tributário, regularidade fiscal, participação em processos de licitação e contratação com a administração pública.

1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

De acordo com dados de pesquisas disponibilizados pelo Kantar Ibope Media, os investimentos em publicidade no Brasil no ano de 2016 somaram R\$ 129,9 bilhões, o que representa uma queda de 1,6% na comparação com 2015 onde o investimento foi de R\$ 132 bilhões. Apesar da queda, pode-se perceber que os investimentos em publicidade continuaram altos, o que mostra que os anunciantes acreditam nessa importante ferramenta de divulgação de suas marcas.

Um estudo divulgado pela Associação Brasileira de Publicidade – ABAP mostra que em média, cada R\$ 1,00 investido em publicidade é capaz de gerar R\$ 10,69 no PIB brasileiro. Essa informação deixa evidente a importância do mercado publicitário na economia brasileira.

O Ibope mensura também os investimentos gerenciados agência a agência, e com isso faz a formação de um ranking das maiores agências do país. De acordo com os dados analisados, as cinco maiores agências de propaganda no Brasil no ano de 2016 foram: Y&R – gestão de verba de mídia R\$ 5,9 bilhões; WMcCann – gestão de verba de mídia R\$ 3,7 bilhões; Almap BBDO – gestão de verba de mídia de R\$ 3,69 bilhões; Ogilvy - gestão de verba de mídia de R\$ 3,4 bilhões; Publicis PBC – gestão de verba de mídia de R\$ 3,2 bilhões.

Diante dessa perspectiva de cifras tão altas, é possível afirmar que o momento de recessão financeira enfrentado pelo Brasil impactou o ramo de serviços publicitários, especificamente para agências de pequeno e médio porte? Quais são os desafios que esse segmento enfrenta para manter a regularidade fiscal no momento de crise financeira? Um planejamento tributário adequado é capaz de dar suporte ao fluxo de caixa da empresa?

O estudo de tais aspectos se torna relevante dado à necessidade da permanente regularidade fiscal para agências que atuam com clientes do setor público ou para a obtenção de recursos financeiros em instituições bancárias.

É importante ressaltar que tal necessidade não se limita ao campo de clientes do setor público. A fim de garantir que a agência possa cumprir com o contrato de prestação de serviços, clientes do setor privado também priorizam agências que estejam com sua regularidade fiscal em dia, bem como possuam índices financeiros e patrimônio líquido que possam fazer frente ao contrato publicitário.

1.2 OBJETIVOS

- Objetivo Geral

O presente trabalho teve por objetivo identificar quais são os desafios para a manutenção da regularidade fiscal de agências de publicidade de pequeno e médio porte no cenário de crise brasileiro aliados ao planejamento tributário.

- Objetivos Específicos: (i) verificar a estrutura organizacional desse segmento considerando suas práticas contábeis; (ii) mapear os principais pontos de conflito para o planejamento tributário em agências de publicidade de pequeno e médio porte; (iii) consolidar as informações para apresentar uma proposta de melhorias.

1.3 JUSTIFICATIVAS

Do ponto de vista prático, o presente estudo se faz relevante na medida em que o mercado publicitário tem participação expressiva no PIB (Produto Interno

Bruto) brasileiro, e se configura como um dos agentes impulsionadores da economia.

De acordo com Pinto (2017, p. 4) “hoje são mais de dez mil agências espalhadas pelo Brasil e não associadas a grupos internacionais”. Dados do instituto de pesquisa Ibope Media Kantar, mostram que do investimento publicitário realizado pelos anunciantes no ano de 2016, cerca de 58% se concentraram em apenas 50 (cinquenta) agências, que monetariamente representa R\$ 75,5 milhões. Ou seja, os 42% restantes, que em moeda representa R\$ 54,4 milhões, foram gerenciados pelas demais agências.

Assim, é possível perceber que a publicidade faz parte de um nicho de mercado muito forte, com concorrência muito acirrada e que precisa se reinventar a cada dia, visto que seu diferencial competitivo se concentra em bases intelectuais e criativas, que são extremamente difíceis de mensurar.

Aliado aos aspectos supracitados, este trabalho teve o intuito de verificar o comportamento financeiro de tal segmento aliado a regularidade fiscal em momento de crise financeira enfrentada pelo Brasil, bem como entender até que ponto isso impactou no resultado de suas operações.

O presente estudo torna-se relevante para contribuir tanto para a área acadêmica quanto para a área profissional.

Este trabalho está organizado com esta introdução, revisão de literatura, metodologia de pesquisa, estudo de caso e considerações finais.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Nesta revisão de literatura aborda-se: contexto econômico do Brasil, agência de propaganda, tributos, planejamento tributário, tributos incidentes na atividade publicitária e regularidade tributária.

2.1 CONTEXTO ECÔNOMICO DO BRASIL

A crise financeira do Brasil teve início no ano de 2014 e perdura até os dias atuais, a qual impactou diretamente a economia, fazendo com que o Produto Interno Bruto (PIB) recuasse por dois anos consecutivos.

De acordo com dados divulgados pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) em 2015 o PIB caiu 3,8% em relação a 2014. Já em 2016 o recuo foi de 3,6% em relação ao ano anterior.

A consequência dessa crise foi a recessão econômica que causou o fechamento de muitas empresas e um aumento expressivo no índice de desemprego do país.

Tal crise foi motivada por diversos fatores. Inicialmente a desaceleração da economia chinesa, que fez com que “o preço das commodities – matérias primas negociadas nos mercados internacionais – despencasse e atingisse o menor nível deste século”. (O Estado de São Paulo, 2015).

Por conta disso, as exportações brasileiras tiveram queda acentuada em termos de valores negociados, amargando queda de 19,4% entre 2014 e 2015. (O Estado de São Paulo, 2015).

Aliado a este aspecto econômico, a instabilidade política também contribuiu para o difícil momento do país. Eventos como a eleição presidencial de 2014, onde a então candidata do PT- Partido dos Trabalhadores, teve vitória apertada em relação ao outro candidato, do PSDB – Partido da Social Democracia Brasileira, causou muitas manifestações motivadas pelos resultados das investigações da operação Lava Jato.

Em 2016, a então presidente da República, foi afastada do seu cargo pelo Senado Federal, e foi substituída por seu vice-presidente.

A insatisfação nacional perdurou, principalmente por conta dos desdobramentos da Operação Lava Jato, onde um enorme esquema de corrupção envolvendo políticos e partidos foi deflagrado.

Esse cenário de crise afetou também a meta da inflação determinada pelo Banco Central. A inflação é medida pelo IPCA - Índice de Preços ao Consumidor Amplo que estuda a variação dos preços em relação aos rendimentos das famílias brasileiras. Em 2015 a inflação medida pelo IPCA foi de 10,67% ante a meta de 6,5% estabelecida para o período. Em 2016 a meta foi restabelecida fechando o ano em 6,29% (abaixo do teto da meta).

O equilíbrio da inflação só foi possível devido ao controle da taxa Selic que é utilizada pelo Banco Central para controlar a taxa de juros.

Em 2017 o país apresentou os primeiros sinais de avanço, fechando o ano com o PIB crescente de 1,0% em relação a 2016 (IBGE). No entanto, o nível de desemprego continuou alto, sendo de 12,4% em setembro de 2017, de acordo com o IBGE. Esse percentual representa 12,961 milhões de pessoas desocupadas.

2.2 AGÊNCIA DE PROPAGANDA

A agência de propaganda tem seu embasamento legal na Lei 4.680/1965, que a define no art. 3º como sendo:

Pessoa jurídica especializada na arte e técnica publicitária, que, através de especialistas, estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos veículos de comunicação, por ordem e conta de clientes anunciantes, com o objetivo de promover a venda de produtos e serviços, difundir ideias ou informar o público a respeito de organizações ou instituições colocadas a serviço desse mesmo público (BRASIL⁴, 1965).

O conceito legal possibilita o entendimento de que o papel da agência de propaganda é voltado a atender as necessidades dos diversos clientes no que diz respeito à divulgação e a venda dos seus produtos e serviços. Nesse contexto, faz-se necessário a definição do que vem a ser propaganda. De acordo com o art. 5º da Lei 4.680/1965 “compreende-se como qualquer forma remunerada de difusão de ideias, mercadorias ou serviços, por parte de um anunciante identificado”.

No entanto, percebe-se também, que a agência de propaganda depende de profissionais especialistas e veículos de comunicação para atingir sua função social.

No que diz respeito aos profissionais especialistas, a lei supracitada define no art. 1º que “são publicitários aqueles que, em caráter regular e permanente, exerçam funções de natureza técnica da especialidade, nas Agências de Propaganda, nos veículos de divulgação, ou em quaisquer empresas nas quais se produza propaganda”.

Em relação aos veículos de divulgação, o art. 4º da Lei 4.680/1965, os define como sendo:

Quaisquer meios de comunicação visual ou auditiva capazes de transmitir mensagens de propaganda ao público, desde que reconhecidos pelas entidades e órgãos de classe, assim considerados as associações civis locais e regionais de propaganda bem como os sindicatos de publicitários (BRASIL⁴, 1965).

Por meio de estudos realizados por empresas especializadas, é possível identificar o relevante papel desse segmento na sociedade.

De acordo com Pinto (2017, p.4) “são mais de dez mil agências espalhadas pelo Brasil e não associadas a grupos internacionais”. Ainda sobre os aspectos legais do segmento publicitário, faz-se importante aludir ao Decreto nº 57.690/66 que aprovou o regulamento para a execução da Lei 4.680/1965 e também o Decreto nº 4.563/2002 que estabeleceu que a qualificação técnica das agências de propaganda seja fiscalizada pelo Conselho Executivo das Normas-Padrão – CENP.

No ano de 2010, o governo publicou a Lei 12.232/2010, também conhecida como a nova Lei das Licitações que dispõe sobre as normas gerais para licitação e contratação pela administração pública de serviços de publicidade por agências de propaganda.

Segundo Faria Netto (2010, p. 12) “a lei 12.232/2010, conta com normas principais e obrigatórias para a contratação de agências de publicidade pelo governo, em todos os seus níveis e poderes”.

Diante dos conceitos apresentados, é possível compreender que o segmento publicitário é de alta representatividade para a economia brasileira, visto a base legal a cerca dele.

2.3 TRIBUTOS

De acordo com o artigo 3º do Código Tributário Nacional, tributo é definido como: “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa

expressar, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Melo (2002, p. 42) corrobora que “o país tem necessidade de obter recursos para poder atingir seus objetivos fundamentais, originários de seus próprios bens, ou derivados do patrimônio dos particulares”.

Assim, pode-se entender que a cobrança de tributos tem como viés principal a obtenção de recursos por parte do estado para que as garantias fundamentais instituídas pela Constituição Federal de 1988 sejam cumpridas. Tais garantias são preconizadas no Artigo 5º da Constituição Federal, sendo “o direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à prosperidade”.

Os tributos, conforme artigo 5º do Código Tributário Nacional são “impostos, taxas e contribuição de melhoria”.

2.3.1 Impostos

Segundo o Artigo 16 do Código Tributário Nacional, o “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte”.

Assim, conforme explica Melo (2002, p. 53) “o Estado não oferece nenhuma utilidade, comodidade ou serviço fruível diretamente, não havendo nenhuma vinculação entre o pressuposto de fato previsto na norma instituidora do imposto e a atuação estatal”, ou seja, o imposto é uma exigência do estado sem obrigatoriedade de contraprestação direta.

2.3.2 Taxas

De acordo com o Artigo 77 do Código Tributário Nacional “as taxas têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição”.

O Código Tributário Nacional define ainda que “a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto, nem ser calculada em função do capital das empresas. (Parágrafo único, art. 3º CTN).

Melo 2002 (p.55) esclarece que “as taxas constituem tributos decorrentes da prestação de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte, ou postos à sua disposição”.

Dessa forma, pode-se entender que a taxa, diferentemente do imposto, está pessoalmente relacionada com a contraprestação de um serviço público.

2.3.3 Contribuição de Melhoria

De acordo com o artigo 81 do Código Tributário Nacional:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL², 1966).

Dessa forma, é possível entender que o pagamento de tal contribuição, decorre de obra pública que tenha propiciado a valorização imobiliária, que de acordo com Melo 2002 (p. 68) “tem-se como sujeito ativo a pessoa que realiza a obra e sujeito passivo o dono do imóvel valorizado”.

2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário tem-se constituído como uma importante ferramenta estratégica em qualquer tipo de empresa. Nesse sentido, autores corroboram que:

O planejamento tributário estratégico tem como objetivo fundamental a economia tributária de impostos, procurando atender as possíveis formas de legislação fiscal, evitando perdas desnecessárias para a organização. Para poder usufruir em toda a sua plenitude de todas as formas legais de planejamento tributário, é necessário que o contribuinte esteja bem assessorado por uma equipe especializada que saiba realizar o planejamento de tributos sem distorcer, alterar ou esconder as obrigações quando do fato gerador (OLIVEIRA et al., 2004, p.41).

Nessa ótica, percebe-se que planejamento tributário, não se limita ao fato de tão somente reduzir a carga tributária, mas também de uma readequação dos processos internos da empresa.

De acordo com Pohlmann (2010, p.17) “planejamento tributário é toda e qualquer medida lícita adotada pelos contribuintes no sentido de reduzir o ônus tributário ou postergar a incidência de determinado tributo”.

O mesmo autor afirma que:

O planejamento tributário é considerado a atividade mais complexa desenvolvida pelo contador tributarista, uma vez que para ser bem-sucedido nessa tarefa é necessário que ele tenha profundo conhecimento das regras que regem a incidência e um domínio amplo dos meandros da apuração dos tributos. (POHMANN, 2010, p.17).

Nesse sentido, fica claro que para a elaboração do planejamento tributário, é necessário que o contador tenha vasto conhecimento na legislação aplicada ao segmento que está sendo avaliado.

Redução de custos é a estratégia que mais se ouve ser empregada nos dias atuais, em todo o mundo globalizado. Sem dúvida, para obter o melhor resultado numa economia tão instável como a brasileira, um dos mais significativos instrumentos de que dispõem as empresas, para que possam racionalizar seus custos tributários, sem afrontar as diversas legislações que regem os mais diversificados tributos, é o planejamento tributário, em todas as fases da cadeia de valores do ciclo produtivo e comercial. (OLIVEIRA et al., 2010, p.35).

Diante dos conceitos apresentados pode-se perceber que o planejamento tributário, é uma ferramenta complexa que exige conhecimento técnico, mas que se bem elaborado, irá promover uma gestão saudável dos tributos incidentes na cadeia produtiva, promovendo um melhor gerenciamento dos recursos financeiros da empresa.

2.4.1 Regimes de Tributação no Brasil

No Brasil os principais tipos de tributação são o Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional. Por meio do planejamento tributário, é possível a escolha do tipo de tributação adequado ao perfil do negócio desenvolvido pela empresa.

a) Lucro Real

Trata-se do lucro líquido apurado na escrituração contábil, com observância das normas da legislação comercial, ajustado no Livro de Apuração do Lucro Real –

LALUR, pelas adições, exclusões e compensações prescritas e autorizadas pela legislação tributária (arts. 247, 249 e 250 do RIR/99).

Conforme o art. 247 do RIR/99, o Lucro Real é:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto. (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observados a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores. (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º) (BRASIL₇, 1999).

Autores corroboram que Lucro real é:

É o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período de apuração e a demonstração do lucro real devem ser transcritos no Livro do Lucro real. (LALUR). (OLIVEIRA et al., 2004, p.176).

Novo (2016, p. 68) corrobora que “as adições são ajustes obrigatórios que irão aumentar o lucro líquido, ou reduzir o prejuízo, para fins de apuração do lucro real”.

De acordo com a Lei nº 9.718/1998, artigo nº 14, estão obrigadas a optar pelo lucro real:

I - a pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido;

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. 2º da [Lei nº 9.430, de 1996](#);

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

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (BRASIL₁₆2013).

A tributação pelo Lucro Real permite as empresas optarem por dois tipos de período de apuração, sendo o trimestral ou anual.

A opção pelo período trimestral, de acordo com o artigo 1º da Lei 9.430/1996, diz que “os períodos trimestrais serão encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário”.

No caso de a opção ser pelo período de apuração anual, deverá ser observado o que diz o artigo 2º da Lei 9.430/1996:

A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o [art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995](#), sobre a receita bruta definida pelo [art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#), auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos [§§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. \(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)\(Vigência\)](#). (BRASIL₁₀, 1996).

Nesse caso, de acordo com a lei, a empresa deverá antecipar o imposto devido em 31 de dezembro, pelo pagamento de estimativas em cada mês. De acordo com o Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (2012) “essa estimativa poderá ser calculada com base nas receitas brutas e demais receitas ou com base no levantamento de balanço ou balancete de verificação para suspender ou reduzir o pagamento do imposto”.

A alíquota do Imposto de Renda, de acordo com o § 1º do Art. 2º da Lei 9.430/1996 é de 15% (quinze por cento), e a parcela apurada mensalmente que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita a incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento).

A alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido poderá variar entre 9% á 17%, conforme Artigo 30 da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017:

Art. 30. A alíquota da CSLL é de:

I - 15% (quinze por cento), exceto no período compreendido entre 1º de setembro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, no qual vigorará a alíquota de 20% (vinte por cento), nos casos de:

- a) pessoas jurídicas de seguros privados e de capitalização;
- b) bancos de qualquer espécie e agências de fomento;
- c) distribuidoras de valores mobiliários;
- d) corretoras de câmbio e de valores mobiliários;
- e) sociedades de crédito, financiamento e investimentos;
- f) sociedades de crédito imobiliário;
- g) administradoras de cartões de crédito;
- h) sociedades de arrendamento mercantil; e
- i) associações de poupança e empréstimo;

II - 15% (quinze por cento), exceto no período compreendido entre 1º de outubro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, no qual vigorará a alíquota de 17% (dezessete por cento), no caso de cooperativas de crédito; e

III - 9% (nove por cento), no caso de:

- a) administradoras de mercado de balcão organizado;
- b) bolsas de valores e de mercadorias e futuros;
- c) entidades de liquidação e compensação;
- d) empresas de fomento comercial ou factoring; e
- e) demais pessoas jurídicas. (BRASIL¹¹, 2017).

O período de apuração e a base de cálculo Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, serão observados de acordo com os mesmos critérios do IRPJ, com exceção de adicional de imposto a parcela que exceder vinte mil reais por mês, que no caso da CSLL não é aplicado.

b) Lucro Presumido

De acordo com Novo (2016, p. 40) “o Lucro Presumido é uma modalidade optativa de determinação da base de cálculo do IRPJ dentro de um regime de tributação simplificada, partindo dos valores globais da receita”.

As regras para esse tipo de tributação estão fixadas nos artigos 516 ao 528 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR 99) disposto no Decreto 3000/99.

Estão autorizadas a optar por esse regime de tributação as empresas que não estejam obrigadas ao lucro real e também as empresas que se enquadrem com o artigo 516 do Decreto 3000/99:

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no

ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (BRASIL⁷, 1999).

A tributação pelo Lucro Presumido permite as empresas optar pelo regime de apuração trimestral, mediante a base de cálculo e percentuais constantes nos artigos 518 e 519 do Decreto 3000/99:

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional ([541](#) e [542](#)), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o [§ 7º do art. 240](#) e demais disposições deste Subtítulo ([Lei no 9.249, de 1995, art. 15](#), e [Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25](#), e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no [art. 224](#) e seu parágrafo único.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º](#)):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no **caput**;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ 2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no **caput**.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º](#)).

§ 4º A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração ([Lei no 9.250, de 1995, art. 40](#), e [Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º](#)).

§ 5º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas ([Lei no 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único](#)).

§ 6º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.

§ 7º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorreu o excesso. (BRASIL⁷, 1999).

A alíquota do Imposto de Renda, de acordo com o § 1º do Art. 2º da Lei 9.430/1196 é de 15% (quinze por cento), e a parcela apurada mensalmente que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita a incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento).

A alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido poderá variar entre 9% á 17%, conforme Artigo 30 da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017:

Art. 30. A alíquota da CSLL é de:

I - 15% (quinze por cento), exceto no período compreendido entre 1º de setembro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, no qual vigorará a alíquota de 20% (vinte por cento), nos casos de:

- a) pessoas jurídicas de seguros privados e de capitalização;
- b) bancos de qualquer espécie e agências de fomento;
- c) distribuidoras de valores mobiliários;
- d) corretoras de câmbio e de valores mobiliários;
- e) sociedades de crédito, financiamento e investimentos;
- f) sociedades de crédito imobiliário;
- g) administradoras de cartões de crédito;
- h) sociedades de arrendamento mercantil; e
- i) associações de poupança e empréstimo;

II - 15% (quinze por cento), exceto no período compreendido entre 1º de outubro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, no qual vigorará a alíquota de 17% (dezessete por cento), no caso de cooperativas de crédito; e

III - 9% (nove por cento), no caso de:

- a) administradoras de mercado de balcão organizado;
- b) bolsas de valores e de mercadorias e futuros;
- c) entidades de liquidação e compensação;
- d) empresas de fomento comercial ou factoring; e
- e) demais pessoas jurídicas. (BRASIL¹¹, 2017).

O período de apuração e a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido serão observados de acordo com os mesmos critérios do IRPJ, com exceção de adicional de imposto a parcela que exceder sessenta mil reais ao trimestre, que no caso da CSLL não é aplicado.

c) Simples Nacional

O Simples Nacional, de acordo com Haskel e Gomes (2018) “é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, previsto na LC 123/2006, aplicável exclusivamente ás MEs e ás EPPs que não incorrerem nas vedações estabelecidas na legislação”.

Em outubro de 2016, o governo publicou a Lei Complementar 155/2016 com o objetivo de “reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional”. Nesse regime de apuração, os impostos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, são apurados e recolhidos mediante regime único de arrecadação (LC 123/2006, art. 1º, I).

Poderá optar pelo Simples Nacional, de acordo com o Art. 1º, II, LC 155/2016, “empresa de pequeno porte, que aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais)”.

As alíquotas para a apuração do imposto é determinada por meio dos anexos da Lei Complementar 123/2006, posteriormente alterada pela Lei Complementar 155/2016, onde estabelece alíquotas diferenciadas para faixas de faturamento bem como com as atividades econômicas.

2.5 TRIBUTOS INCIDENTES NA ATIVIDADE PUBLICITÁRIA

A agência de publicidade tem o seu ramo de atividade voltado para a prestação de serviços, e rege-se pela lei 4.680/1965 e aos Decretos 57.690/66 e 4.563/02. Assim, como empresa prestadora de serviços, com exceção as optantes pelo simples nacional, fica sujeita ao recolhimento do ISS (que pode variar de 2% á 5%), PIS (0,65% ou 1,65%), COFINS (3,00% ou 7,60%), IRRF (1,5%), IRPJ (15% mais 10% a parcela do lucro que exceder R\$ 20.000,00 ao mês) e a CSLL (alíquota de 9%).

2.5.1 Imposto sobre Serviços de qualquer natureza

De acordo com art. 156, III, da Constituição Federal, o ISS é um imposto de competência municipal, sendo a principal fonte de arrecadação dos municípios. Esse tributo rege-se pela Lei 116/2003, e tem como fato gerador a lista de serviços anexa a respectiva lei.

Conforme o art. 8º, da Lei 116/2003 “a alíquota máxima do ISS é de 5% e a alíquota mínima é de 2%”. Já a base de cálculo do ISS, de acordo com o art. 7º da Lei 116/2003 é o preço do serviço.

Importante salientar que cada município possui lei orgânica específica para a tratativa desse tributo, observado os critérios da Lei 116/2003.

As agências de propaganda por serem essencialmente prestadoras de serviços, estão sujeitas ao recolhimento desse imposto, observado os critérios supracitados.

2.5.2 Programa Integração Social

O Programa Integração Social – PIS foi instituído pela Lei Complementar 7 de 1970 e está prevista no art. 239 da Constituição Federal:

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela [Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970](#), e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela [Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970](#), passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo. [\(Regulamento\)](#)

§ 1º Dos recursos mencionados no "caput" deste artigo, pelo menos quarenta por cento serão destinados a financiar programas de desenvolvimento econômico, através do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, com critérios de remuneração que lhes preservem o valor.

§ 2º Os patrimônios acumulados do Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público são preservados, mantendo-se os critérios de saque nas situações previstas nas leis específicas, com exceção da retirada por motivo de casamento, ficando vedada a distribuição da arrecadação de que trata o "caput" deste artigo, para depósito nas contas individuais dos participantes.

§ 3º Aos empregados que percebam de empregadores que contribuem para o Programa de Integração Social ou para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, até dois salários mínimos de remuneração mensal, é assegurado o pagamento de um salário mínimo anual, computado neste valor o rendimento das contas individuais, no caso daqueles que já participavam dos referidos programas, até a data da promulgação desta Constituição.

§ 4º O financiamento do seguro-desemprego receberá uma contribuição adicional da empresa cujo índice de rotatividade da força de trabalho superar o índice médio da rotatividade do setor, na forma estabelecida por lei. (BRASIL²², 1988).

Dessa forma, é possível entender que o PIS foi criado com função social de arrecadação, a fim de subsidiar os estados para que as garantias essenciais previstas na Constituição Federal fossem cumpridas.

Inicialmente era possível apurar o PIS somente pelo regime-cumulativo, que de acordo com Viana (2007, p.3) “consiste num método de apuração segundo o qual o tributo é exigido na sua inteireza toda vez que ocorre a hipótese de incidência descrita na norma tributária, sem a possibilidade de se amortizar nessa operação o valor do tributo incidido na operação antecedente”.

De acordo com a Lei 9.718/98 a alíquota do PIS no regime cumulativo é de 0,65% sobre a receita bruta decorrente das demais atividades, as quais se enquadram as agências de propaganda.

No regime cumulativo, Viana destaca ainda que:

A hipótese e incidência desse tributo, nos termos do art. 2º da Lei 9.718/98, consiste no faturamento das Pessoas Jurídicas, entendendo-se este, nos termos do artigo 3º, §1º da mesma lei como a receita bruta das pessoas jurídicas, ou seja, a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (VIANA, 2007, p.5).

No entanto, com a publicação da Lei 10.637/2002, a sistemática de apuração do PIS teve mais um desdobramento por meio do regime não-cumulativo, que segundo Viana o tributo ganhou uma nova regra de matriz de incidência:

A hipótese de incidência desse tributo nos termos do art. 1º da referida lei, continua a ser o faturamento mensal das Pessoas Jurídicas, porém de forma não-cumulativa, ou seja, permitindo o aproveitamento de créditos sobre a aquisição de bens e serviços necessários á atividade da empresa, bem como de algumas despesas que o legislador determinou, no valor a ser pago pelo tributo. (VIANA, 2007, p. 6).

No regime não-cumulativo a alíquota do PIS é de 1,65%, bem como é permitido as pessoas jurídicas, o aproveitamento de crédito na mesma alíquota sobre despesas que são essenciais para a atividade da empresa, as quais são esclarecidas no art. 3º da Lei 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: [Produção de efeito \(Vide Lei nº 11.727, de 2008\)](#) [\(Produção de efeitos\) \(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010\)](#) [\(Regulamento\)](#)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e [\(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008\)](#). [\(Produção de efeitos\)](#)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; [\(Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008\)](#) [\(Vide Lei nº 9.718, de 1998\)](#)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o [art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002](#), devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

III - [\(VETADO\)](#)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. [\(Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003\)](#)

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. [\(Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009\)](#)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#). (BRASIL¹⁷, 2002).

As agências de propaganda poderão optar por um dos regimes de incidência do PIS, observado que de acordo com o § 3º do Art. 11º da Lei 10.637/2002, o regime da cumulatividade do PIS está diretamente ligado com o Lucro Presumido e a da não-cumulatividade com o Lucro Real.

2.5.3 Contribuição para o financiamento da Seguridade Social

A Contribuição para o financiamento da Seguridade Social – COFINS foi instituída pela Lei Complementar 70/1991, e assim como o PIS, tem um viés relacionado com a função social de subsidiar os estados com recursos financeiros para que as garantias essenciais previstas na Carta Magna sejam cumpridas.

De acordo com Viana:

A hipótese de incidência desse tributo, nos termos do art. 2º da Lei 9.718/98, consiste no faturamento das Pessoas Jurídicas, entendendo-se este, nos termos do artigo 3º, §1º da mesma lei como a receita bruta das pessoas jurídicas, ou seja, a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (VIANA, 2007, P. 10).

O regime de incidência até então, se dava pela cumulatividade, ou seja, a cobrança do imposto em cada etapa do processo, não permitindo a compensação com créditos tributários. A alíquota no regime cumulativo é de 3,0%.

Segundo Viana (2007, p. 11), “em outubro de 2003, com o intuito de antecipar a reforma tributária que estava em tramitação no Congresso, o Executivo Federal editou a Medida Provisória nº 135, posteriormente convertida na Lei 10.833/2003”.

Assim como ocorreu com o PIS, a nova lei apresentou uma nova possibilidade no regime de incidência do tributo por meio da não-cumulatividade, permitindo a compensação por intermédio de créditos oriundos de insumos indispensáveis a manutenção da atividade da pessoa jurídica.

De acordo com o art. 3º da lei 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: [\(Produção de efeito\)](#) [\(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010\)](#) [\(Regulamento\)](#)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e [\(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; [\(Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008\)](#) [\(Vide Lei nº 9.718, de 1998\)](#)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o [art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002](#), devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da [Tipi](#); [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. [\(Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009\)](#)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#). (BRASIL₁₉, 2003).

O crédito de que trata a lei supracitada será na mesma alíquota que a COFINS será calculada, ou seja, 7,6%.

As agências de propaganda, objeto do presente estudo, poderão optar por um dos regimes de incidência da COFINS, observado que de acordo com o Art. 10º, II da Lei 10.833/2003, o regime da cumulatividade da COFINS está diretamente ligado com o Lucro Presumido e a da não-cumulatividade com o Lucro Real.

2.5.4 Imposto de Renda Retido na Fonte

O Imposto de Renda Retido na Fonte para agências de propaganda é preconizado pela Lei 7.450/1985 onde determinou que o valor fosse a título de antecipação do valor devido na declaração de rendimentos á alíquota de 5%.

Posteriormente, em 1992 o governo publicou a Instrução Normativa 123/1992 para tratar exclusivamente sobre o cálculo e o recolhimento do imposto de renda na fonte sobre serviços de propaganda e publicidade prestados por agência de propaganda.

Mais tarde, em decorrência do Decreto 3.000/1999 também conhecido como Regulamento do Imposto de Renda ou RIR/99, foi alterado a alíquota desse imposto para 1,5%, texto dado pelo Art. nº 651.

Dessa forma, é possível perceber que a antecipação a título de IRRF, acaba por onerar o fluxo de caixa das agências de propaganda, uma vez que a base de cálculo é o valor do faturamento mensal e não o lucro, conforme explicita o art. 1º da IN 123/1992: “a base de cálculo do imposto de renda de que trata o art. 53, inciso II da Lei no 7.450, de 23 de dezembro de 1985, é o valor das importâncias pagas, entregues ou creditadas, pelo anunciante, às agências de propaganda”.

2.5.5 Imposto de Renda Pessoa Jurídica

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica está previsto na Constituição Federal, no art. 153, III que diz “compete a União instituir impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza”. Novo (2016, p. 15) corrobora que “as normais gerais do IRPJ foram instituídas pela Lei nº 5.172/1996, em seus artigos 43 a 45 (trata-se da lei ordinária que instituiu o Código Tributário Nacional - CTN, recepcionada pela Constituição como Lei Complementar)”.

No entanto, somente em 1999, por meio do Decreto n° 3.000, o IRPJ foi regulamentado. Tal decreto é comumente conhecido como Regulamento do Imposto de Renda ou RIR/99.

Novo (2016, p. 15), diz ainda que o RIR/99 “dividiu este tributo, quanto a cobrança e a fiscalização em três regimes jurídicos, sendo o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF”.

Devido ao objeto do presente estudo ser um determinado segmento o qual se faz necessário à inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ ficará sujeito às regras instituídas para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Assim, para que seja possível a apuração desse tributo, é necessário que a empresa faça a opção pelo regime de tributação adequado ao seu perfil, sendo Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional.

A alíquota para o cálculo desse tributo será de 15% conforme autor:

A alíquota do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas é de 15%. Além do imposto cobrado à alíquota de 10% sobre a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração. (NOVO, 2016, p.38).

Dessa forma, é possível perceber o quão alto é o valor a ser recolhido a título de imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, constituindo uma das principais fontes de arrecadação da União.

2.5.6 Contribuição Social Lucro Líquido

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foi instituída pela Lei 7.689/1988 com a finalidade de financiar a seguridade social.

No artigo 2° da lei supracitada consta que “a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda”.

Dessa forma, é possível entender que a Contribuição Social para o Lucro Líquido seguirá as mesmas regras de apuração e pagamento instituídas para o Imposto de Renda.

A alíquota para o cálculo da CSLL, de acordo com o art. 3° da Lei 7.689/1988 “será de 15% (quinze por cento) para pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I á VII, IX e X do § 1° do

art. 1º da LC 105/2001 e de 9% (nove por cento) no caso das demais pessoas jurídicas”.

Dessa forma, as agências de propaganda, objeto de estudo do presente trabalho de conclusão de curso, serão tributadas à alíquota de 9% (nove por cento).

2.6 REGULARIDADE TRIBUTÁRIA

Conforme discorrido no capítulo anterior, é possível perceber que a carga tributária incidente na atividade publicitária é alta. Por isso a importância do planejamento tributário alinhado com a estratégia do negócio, isso porque o público alvo de uma agência de propaganda se concentra basicamente em duas vertentes, sendo o setor privado ou o setor público.

No setor privado, logicamente que a regularidade fiscal da agência é levada em consideração, assim como outros fatores de avaliação de capacidade financeira, no entanto, não é uma regra obrigatória para efetivação e realização do contrato de prestação de serviços.

Já no setor público, a regularidade fiscal é item obrigatório desde o momento do processo de licitação, pois visa atender aos dispositivos da Lei 8.666/1993 (Lei Geral de Licitações) e Lei 12.232/2010 que dispõe sobre os contratos de licitação pela administração pública de serviços de publicidade por intermédio de agências de propaganda.

A obrigação tributária está disposta no Artigo 113 do Código Tributário Nacional – Lei 5.172/66, que preconiza:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (BRASIL₂, 1966).

Dessa forma, observa-se que a regularidade perante o fisco, não se limita ao pagamento dos tributos, mas também das obrigações acessórias, que se não cumpridas de forma correta, acarretará prejuízo para a empresa.

O documento que serve de prova para a regularidade fiscal de uma empresa se dá por meio da Certidão Negativa de Tributos, que foi instituída pelo Código Tributário Nacional, artigos 205 e 206:

Art. 205. A lei poderá exigir que a prova de quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e identifique o período a que se refere o pedido.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida nos termos em que tenha sido requerida e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da data de entrada do requerimento na repartição.

Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa. (BRASIL², 1966).

Atualmente, a Certidão Negativa pode ser obtida diretamente pela *internet* no *site* dos respectivos órgãos públicos, bastando informar o número do CNPJ. É por meio desse documento que a agência de propaganda irá provar sua regularidade fiscal, condição básica para participar de processos licitatórios.

De acordo com artigo 29 da Lei 8.666/93, “a documentação relativa à regularidade fiscal e trabalhista conforme o caso consistirá em: ...III – prova de regularidade para com a Fazenda Federal, Estadual e Municipal do domicílio ou sede do licitante, pertinente ao seu ramo de atividade e compatível com o objeto contratual”.

Já o artigo 31 da Lei 8.666/93 determina que “a documentação relativa á qualificação econômico-financeira limitar-se-á a:(...) II – certidão negativa de falência ou concordata expedida pelo distribuidor da sede da pessoa jurídica, ou de execução patrimonial, expedida no domicílio da pessoa física”.

Desse modo, pode-se perceber que a falta de regularidade perante o fisco, pode impactar diretamente na continuidade da empresa, seja ela de qual ramo for. Além de processos de licitação, a regularidade fiscal permite o acesso a créditos bancários, empréstimos e financiamentos que são instrumentos fundamentais de apoio às empresas.

Diante desse prognóstico, é possível verificar o quanto é importante o planejamento tributário adequado nas agências de propaganda, visto que está diretamente relacionado com a regularidade fiscal e que pode impactar diretamente na geração de novos negócios.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Nesta seção aborda-se a tipologia da pesquisa quanto aos objetivos, problema de pesquisa e abordagem dos procedimentos.

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

A tipologia de pesquisa empregada no presente trabalho quanto aos objetivos específicos foi à pesquisa descritiva. De acordo com o Gil (1999), “a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis”.

Andrade (2002) corrobora que “a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles”.

Assim, esse tipo de tipologia tem a função de identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos relacionados aos objetivos específicos da monografia.

3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA

A tipologia de pesquisa utilizada quanto ao problema de pesquisa foi o estudo de caso, uma vez que o presente estudo é focado em um determinado segmento de prestação de serviços.

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados. (GIL, 1999, p.73).

Bruyne, Herman e Schoutheete (1977) corroboram que “a riqueza das informações detalhadas auxilia num maior conhecimento e numa possível resolução de problemas relacionados ao assunto estudado”.

3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS

O método empregado quanto á abordagem do problema foi o de pesquisa qualitativa. De acordo com Richardson (1999, p.80) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Dessa forma, por meio do método utilizado, foi possível a compreensão do problema de pesquisa abordado na presente monografia.

3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES

Os dados e informações utilizados para a elaboração do presente trabalho foram coletados por meio de pesquisas em *sites* especializados no mercado de publicidade, na legislação tributária, na pesquisa bibliográfica de autores especializados no assunto e por meio de entrevista com o proprietário da empresa objeto de estudo.

A entrevista com a empresa foi de suma relevância para o esclarecimento dos processos internos bem como para a identificação dos problemas e proposta de melhorias, atendendo ao objetivo geral e objetivos específicos desta monografia.

4. ESTUDO DE CASO – AGÊNCIA A NOVA

A empresa “AGÊNCIA A NOVA” PUBLICIDADE E MARKETING LTDA, conhecida comercialmente pelo nome fantasia “Agência A Nova” – nome fictício para fins acadêmicos -, iniciou suas atividades no ano de 2000. Nesta época, o Sr. João da Silva – nome fictício para fins acadêmicos – estudante do curso de Publicidade e Propaganda pela Universidade Federal do Paraná, inspirado pelo seu pai, que era redator de uma grande agência de propaganda do sul do país, decidiu abrir sua própria agência.

O Sr. João, dotado de grande inspiração criativa e espírito empreendedor, tratou de angariar os seus primeiros clientes. Nessa época, um amigo próximo também estava em busca de sucesso em um pequeno empreendimento do setor varejista.

Neste momento, ambos firmaram uma parceria que perdura até hoje, e partir daí a “Agência A Nova” saiu do anonimato e se tornou muito conhecida no sul do Brasil, especialmente no estado do Paraná.

4.1 CARACTERÍSTICA DA AGÊNCIA

De acordo com informações disponibilizadas pelo sócio da empresa, o Sr. João da Silva, a “Agência A Nova” é caracterizada como uma empresa 100% paranaense. Buscando fortalecer esse viés regional, a agência procurou desde a sua concepção se especializar no mercado de consumo estadual para que pudesse apresentar aos seus clientes soluções de comunicação adequadas ao perfil de cada negócio.

Entretanto, de acordo com o Sr. João, a empresa está preparada para atuar em outros mercados, e nos últimos tempos têm participado de processos de licitação em outros estados do país, até como forma de exercício para a especialização interna.

4.1.1 Localização

A “Agência A Nova” está localizada na cidade de Curitiba, em um bairro central de fácil acesso a todas as regiões da capital paranaense.

Para esse ramo de atividade a localização não é um fator determinante, visto que o atendimento ao cliente se dá *in loco* na maioria das vezes.

4.1.2 Tamanho da Agência

O porte de uma empresa é definido de acordo com seu faturamento anual. Segundo informações disponibilizadas no *site* do SEBRAE, “a Lei 123/2006 uniformizou o conceito de micro e pequena empresa ao enquadrá-las com base em sua receita bruta anual”.

A lei supracitada define empresa de pequeno porte aquela que aufera receita bruta anual entre R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) até R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Até o ano de 2015 a “Agência A Nova” se enquadrava como empresa de médio porte, possuía aproximadamente 100 (cem) funcionários em seu quadro de pessoal, e contava com uma carteira de clientes que englobava grandes contas do setor público e setor privado.

No entanto, devido á crise econômica que atingiu o Brasil a partir de 2014, grandes clientes, principalmente, do setor automobilístico diminuíram drasticamente os investimentos publicitários.

Nesse cenário de crise, a agência perdeu grandes clientes e conseqüentemente teve que readequar sua estrutura organizacional. De acordo com dados disponibilizados pela empresa, nos últimos três anos, a agência teve um declínio de receita e precisou reduzir seu quadro de pessoal em 50% (cinquenta por cento). Contudo, apesar da crise, uma nova oportunidade surgiu com um recente modelo de comunicação voltado para as redes sociais, também conhecido como mídias digitais. De acordo com Souza e Giglio (2015, p.26), “mídia digital pode ser definida como o conjunto de veículos e aparelhos de comunicação baseados em tecnologia digital, permitindo a distribuição ou comunicação digital das obras intelectuais escritas, sonoras ou visuais”.

Segundo o Sr. João da Silva, o modelo de comunicação teve que ser repensado e a mídia tradicional ganhou uma nova roupagem, o que foi muito positivo para o setor publicitário, pois por meio dessa tendência uma nova perspectiva de comunicação para o futuro começou a ser desenhada.

4.2 PERFIL DOS CONCORRENTES

O mercado publicitário se mostra extremamente competitivo, principalmente pela velocidade que a comunicação chega ao público alvo. Com o advento das mídias digitais, é possível segmentar a maneira que a informação será distribuída, atribuindo fatores como classe social, gênero, idade, dentre outros.

De acordo com Pinto (2017, p.4) “são mais de dez mil agências espalhadas pelo Brasil e não associadas a grupos internacionais”. Esse dado reflete o tamanho da concorrência nesse nicho de mercado.

Regionalizando as informações para o estado do Paraná, local onde está situada a empresa objeto do presente estudo, é possível identificar que a concorrência é bastante acirrada. Para que a base de dados seja consistente, foram utilizadas como referência as agências associadas ao Sindicato das Agências de Propaganda do Estado do Paraná – SINAPRO PR - conforme informações constantes no *site* da referido sindicato.

Segundo informações disponibilizadas no *site* do SINAPRO PR, atualmente são 51 (cinquenta e uma) agências filiadas no estado paranaense, sendo que deste total, 27 (vinte e sete) agências estão localizadas em Curitiba. Diante desta informação fica evidente que a concorrência é grande para a “Agência A Nova”.

Contudo, apesar do grande número de concorrentes, existe mercado para todos. De acordo com o Sr. João da Silva, proprietário da “Agência A Nova”, a concorrência é muito importante, pois existe um código de ética que rege o mercado de publicidade onde diz que uma agência não pode atender dois clientes de um mesmo segmento. Isso por conta do sigilo e preservação das informações comerciais.

Nesse sentido, uma agência não pode, por exemplo, atender duas redes de bancos ou de supermercados que sejam concorrentes entre si.

4.3 PERFIL DOS CLIENTES

Uma agência de propaganda para atuar como tal, precisa atender aos requisitos legais impostos pela Lei 4.680/1965 que dispõe sobre o exercício da profissão de publicitário e de agenciador de propaganda, ao Decreto 57.690/1966 que aprova o regulamento para a execução da Lei 4.680/1965, e em especial ao

Decreto 4.563/2002 que estabeleceu que a qualificação técnica das agências de propaganda seja fiscalizada pelo Conselho Executivo das Normas-Padrão – CENP.

Desse modo, além da expertise técnica e criativa da agência, é preciso ainda obter a regularidade perante as exigências legais de qualificação de agência.

Atualmente, a “Agência A Nova” possui em sua carteira de clientes órgãos do setor público e empresas do setor privado. Ambos os setores possuem algumas particularidades relacionadas às exigências legais que serão descritas a seguir.

4.3.1 Clientes setor público

O atendimento publicitário para clientes do setor público se dá somente por meio de processo de licitação. A Lei 8.666/1993 que trata sobre as normas gerais de licitação e contratos do setor público, em seu artigo 3º diz que:

A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhe são correlatos. (BRASIL¹,1993).

O tema é tão pertinente, que em 2010 foi divulgada a Lei 12.232 estabelecendo normas gerais sobre licitações e contratações pela administração pública de serviços de publicidade prestados necessariamente por intermédio de agências de propaganda, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Desta forma, as regras para esse tipo de contratação ficaram mais claras, e as agências tiveram que se adequar as normas gerais buscando a regularidade fiscal, jurídica e financeira.

A Agência A Nova possui vários clientes do setor público em sua carteira, e de acordo com o Sr. João da Silva, a regularidade exigida no processo de licitação, precisa ser mantida também durante a execução do contrato. Essa exigência obriga o empresário a manter o pagamento dos impostos em dia e cumprir com todas as suas obrigações acessórias e sociais.

4.3.2 Clientes setor privado

A contratação por parte da iniciativa privada não possui exigências e regras tão severas quanto o da iniciativa pública. De forma geral, esse tipo de cliente irá priorizar agências idôneas, que tenham um bom portfólio, que possua uma boa estrutura organizacional e que tenha no mínimo capacidade financeira que possa suportar a verba global do contrato de publicidade.

Essa avaliação pode ser obtida por meio da análise do Balanço Patrimonial e da verificação das certidões de regularidade fiscal. Geralmente uma consulta ao órgão de proteção ao crédito também é realizada.

4.4 PERFIL DOS FORNECEDORES

Uma agência de propaganda não atua de forma isolada na prestação de serviços publicitários. Ela precisa de subcontratados para que, com base na sua ideia criativa, possam produzir e veicular os serviços a que se propõe a prestar aos seus clientes.

Estes subcontratados são classificados em fornecedores de serviços e veículos de comunicação.

4.4.1 Fornecedores de serviços

Os fornecedores de serviços são fundamentais para que a propaganda seja executada. As Normas-Padrão da Atividade Publicitária redigida pelo Conselho Executivo das Normas-Padrão- CENP define no subitem 1.5 que o fornecedor de serviço “é a pessoa física ou jurídica e tecnicamente capacitada a fornecer os serviços ou suprimentos necessários ao estudo, concepção e execução da publicidade, em complementação ou apoio às atividades da Agência, Anunciante e Veículo”.

Dessa forma, pode se entender que o fornecedor de serviço, irá produzir o material conforme a ideia criativa elaborada pela agência de propaganda. São fornecedores de serviços: as gráficas, produtoras de vídeo, produtoras de áudio, dentre outros.

4.4.2. Veículos de Comunicação

De acordo com o artigo 10º do Decreto 57.690/1966, “veículo de divulgação é qualquer meio de divulgação visual, auditiva ou áudio-visual, capaz de transmitir mensagens de propaganda ao público”.

Assim, pode-se entender que após os fornecedores terem produzidos os materiais criados pela agência de publicidade, os veículos de comunicação irão efetivamente “veicular” a propaganda nos diversos meios, tais como: televisão, rádio, jornal, *internet*, revista, outdoor, dentre outros.

4.5 EMPRESAS PARCEIRAS

As empresas parceiras têm a função de subsidiar a agência de propaganda com informações e dados que irão auxiliar na busca de ideias e soluções voltadas a atender uma determinada demanda solicitada pelo cliente, bem como dar legitimidade ao trabalho produzido.

4.5.1 Institutos de Pesquisas

De acordo com o Instituto de Pesquisa Gênese, “a pesquisa de mercado é uma ferramenta muito importante para o desenvolvimento de campanhas publicitárias, pois aponta tendências mercadológicas e hábitos dos consumidores”.

Dessa forma, é possível perceber que esse tipo de parceiro é fundamental para que a agência de propaganda possa buscar soluções assertivas para cada perfil de cliente. No Brasil existem vários institutos de pesquisas, cada qual com sua *expertise*, contribuindo para que o mapa do consumidor seja cada vez mais detalhado.

A “Agência A Nova”, objeto de estudo do presente trabalho de conclusão de curso, possui parceria com alguns institutos de pesquisa, dentre eles pode-se destacar o Grupo IBOPE, que atua com pesquisas de mercado oferecendo dados e análises que auxiliam a agência na tomada de decisões referentes ao planejamento de mídia.

4.5.2 Empresas Fiscalizadoras

Toda propaganda veiculada ou material produzido precisa ser checado e sua comprovação tem que ser demonstrada para o cliente. Algumas mídias são comprovadas pelo próprio fornecedor ou veículo, como por exemplo, um anúncio no jornal é comprovado pelo exemplar do jornal. O mesmo ocorre com um anúncio em uma revista, ou até mesmo um panfleto.

Um anúncio em uma rádio, geralmente se dá por meio de um relatório de veiculação emitido pela própria emissora juntamente com um CD contendo o áudio veiculado. No entanto, para a comprovação da mídia de TV é necessário contratar uma empresa especializada em checagem, conhecida como empresa fiscalizadora.

Esse tipo de empresa possui certificação para monitorar e emitir relatórios comprovando e atestando que a propaganda efetivamente veiculou nas das datas e horários estipulados.

Na “Agência A Nova”, uma das empresas que prestam esse tipo de serviço é a SPOT Auditoria e Pesquisa de Mídia.

4.6 REGIME TRIBUTÁRIO DA AGÊNCIA

O regime tributário adotado pela “Agência A Nova” é o Lucro Real, que de acordo com o RIR/99 “trata-se do lucro líquido apurado na escrituração contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas e autorizadas pela legislação tributária”.

De acordo com informações disponibilizadas pelo proprietário da agência, a apuração dos impostos por meio do Lucro Real é o mais adequado ao perfil do negócio, visto que a empresa possui várias despesas passivas de aproveitamento de créditos tributários para o PIS e para a COFINS.

No lucro real a apuração do PIS e da COFINS se dá pelo regime da não-cumulatividade com aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,60% respectivamente. O aproveitamento do crédito ocorre nas mesmas alíquotas sobre despesas que são essenciais para a atividade da empresa.

Já o IRPJ é calculado na alíquota de 15% sobre o lucro líquido ajustado e mais 10% sobre a parcela que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$

20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração.

A alíquota para a CSLL é de 9% sobre o resultado do exercício antes da provisão do IRPJ.

Além dos tributos supracitados, a “Agência A Nova” também está sujeita ao Imposto Sobre Serviços – ISS na alíquota de 5%.

4.7 REGULARIDADE FISCAL

Manter a regularidade fiscal de uma empresa tem sido um grande desafio, visto a enorme carga tributária brasileira aliada às inúmeras obrigações acessórias.

No entanto, a regularidade fiscal abre caminhos para que a empresa possa participar de processos licitatórios ou até mesmo para angariar crédito junto a instituições financeiras.

De acordo com o Sr. João da Silva, sócio proprietário da Agência A Nova, a empresa só conseguiu manter sua regularidade fiscal devido aos programas de parcelamentos instituídos pelo governo, também conhecidos como REFIS. O programa, além de possibilitar o parcelamento dos débitos de forma bastante ampliada, concede isenções relativas a juros e multas de forma significativa.

Além do pagamento regular dos impostos, a empresa tem ainda algumas obrigações acessórias, que se não forem cumpridas de forma correta, acarretará prejuízo para a empresa.

4.7.1 Obrigações Acessórias

De acordo com informações disponibilizadas pelo sócio proprietário da Agência A Nova, as obrigações acessórias as quais está sujeita, são:

a) Escrituração Fiscal Digital – EFD-Contribuições

A EFD-Contribuições faz parte do Sistema Público de Escrituração Digital –SPED e foi instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.052/2010, a qual foi revogada pela Instrução Normativa RFB 1.252/2012.

De acordo com informações constante no *site* www.sped.rfb.gov.br “deverá ser utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado na escrituração da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS nos regimes cumulativo e não-cumulativo”.

A escrituração é feita com base nas operações de receitas auferidas, assim como os custos, despesas, encargos e aquisições passivas de créditos do regime não cumulativo. Também deverá ser escriturada a contribuição previdenciária sobre a Receita Bruta, redação dada pela Instrução Normativa nº 1.252/2012.

Essa declaração tem periodicidade mensal e o prazo para envio é até o 10º (décimo) dia útil do segundo mês subsequente ao de referência da escrituração.

b) Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais

A Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF é uma obrigação acessória que deve conter as informações relativas aos tributos e demais contribuições apuradas pela empresa no período correspondente a declaração.

De acordo com informações constantes no *site* da Receita Federal, devem ser declarados os tributos como IRPJ, IRRF, IPI, IOF, CSLL, PIS/Pasep, COFINS entre outros.

Essa declaração tem periodicidade mensal e o prazo para envio é até o 15º (décimo quinto) dia útil do segundo mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores.

c) Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte

A Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF é uma obrigação acessória feita pela fonte pagadora, devida por todas as pessoas jurídicas, independentemente da forma de tributação do Imposto de Renda.

De acordo com informações constantes no *site* da Receita Federal, a DIRF deverá apresentar as seguintes informações:

- os rendimentos pagos a pessoas físicas domiciliadas no país;
- o valor do imposto sobre a renda e contribuições retidos na fonte, dos rendimentos pagos ou creditados para seus beneficiários;
- o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa a residentes ou domiciliados no exterior;

- os pagamentos a plano de assistência à saúde – coletivo empresarial.

A DIRF tem periodicidade anual e deverá ser apresentada no último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores. Os dados dessa declaração serão cruzados com o Imposto de Renda da Pessoa Física.

d) Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social

A GFIP foi introduzida pela Lei nº 9.528/1997, submetendo ao cumprimento desta obrigação todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS.

Segundo informações constantes no *site* da Receita Federal, na GFIP deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

Essa declaração tem periodicidade mensal e deverá ser entregue até o dia 7 do mês seguinte àquele em que a remuneração foi paga.

e) Relação Anual de Informações Sociais

A Relação Anual de Informações Sociais – RAIS foi instituída pelo Decreto nº 76.900/75, que de acordo com o *site* próprio da declaração, tem por objetivo: o suprimento às necessidades de controle da atividade trabalhista no país, o provimento de dados para a elaboração de estatísticas do trabalho e a disponibilização de informações do mercado de trabalho às entidades governamentais.

Todas as empresas com inscrição no CNPJ, com ou sem empregados, estão obrigados a entregar a RAIS. Essa declaração tem periodicidade anual, e o prazo é definido anualmente por meio de publicação em portarias específicas.

f) Escrituração Contábil Digital

A Escrituração Contábil Digital – ECD faz parte do Sistema Público de Escrituração Digital e de acordo com informações constantes do *site* da Receita Federal, tem por objetivo a substituição da escrituração em papel pela escrituração transmitida via arquivo dos seguintes livros: Livro Diário, Livro Razão, Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

A ECD foi instituída pela IN 1.420/2013 tornando-a obrigatória em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014.

Sua periodicidade é anual e deverá ser entregue até o dia 31 de maio do ano subsequente ao período da declaração.

g) Escrituração Contábil Fiscal

A Escrituração Contábil Fiscal – ECF faz parte do Sistema Público de Escrituração Digital e substituiu a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, a partir dos fatos ocorridos no ano-calendário de 2014. Nessa declaração deve conter os dados contábeis e fiscais da apuração do Imposto de Renda (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). A ECF é uma obrigação acessória anual, e de acordo com a IN 1.422/2013 deverá ser transmitida anualmente até o último dia útil do mês de julho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira.

4.8 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é uma importante ferramenta estratégica para a gestão de uma empresa. Por meio dele, a empresa poderá analisar e escolher o regime tributário mais adequado ao perfil do seu negócio.

Um bom planejamento tributário possibilita ao empresário uma economia no recolhimento de impostos sem deixar de atender aos preceitos da legislação fiscal.

4.8.1 Planejamento tributário da “Agência A Nova”

De acordo com informações disponibilizadas pelo proprietário da “Agência a Nova”, o regime tributário adotado pela empresa é o Lucro Real.

O Lucro Real é um regime para a apuração do IRPJ e CSLL, onde o imposto de renda é determinado a partir do lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas e autorizadas pela legislação tributária, dispostas nos artigos 247, 249 e 250 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Alguns critérios determinados pela legislação torna a opção pelo Lucro Real obrigatória para algumas empresas. Não é o caso da “Agência A Nova”, que optou por esse regime de tributação levando em consideração algumas variáveis relacionadas com o processo interno da empresa.

Uma das variáveis que a empresa analisou ao adotar o regime de tributação foi o estudo das despesas empregadas para a prestação de serviços. Segundo o proprietário da agência, para que os contratos de publicidade firmados com os clientes sejam executados, alguns custos são empregados tais como pesquisas de mídia, relatórios de checagem, ferramentas de monitoramento de mídias digitais, entre outros. Tais despesas entram no conceito de insumo, e geram créditos para compensar o PIS e a COFINS.

No Lucro Real a apuração do PIS e da COFINS se dá pelo regime da não-cumulatividade e as alíquotas incidentes são de 1,65% e 7,60% respectivamente, sendo que os créditos tributários são empregados utilizando o mesmo percentual.

Assim, apesar do Lucro Real ser considerado um regime geral para a apuração do imposto de renda, percebe-se que o seu reflexo está nos demais tributos devidos pela empresa, tais como a Contribuição Social, PIS e COFINS.

Devido a esses fatores, o planejamento tributário torna-se uma ferramenta essencial para auxiliar o empresário a gerir seu negócio, pois com um regime de apuração de impostos adequados ao perfil da empresa, é possível gerar economia considerável no pagamento dos tributos.

Na “Agência A Nova”, pode-se perceber por meio das informações disponibilizadas, que apesar de haver um esforço da administração para programar processos que vão de encontro ao planejamento adequado dos tributos, ainda existem algumas falhas nos procedimentos internos que se forem sanadas, poderão melhorar o desempenho financeiro da empresa.

Um dos pontos que foram identificados ao analisar os demonstrativos contábeis e financeiros da agência, é que existem muitos desencaixes na apropriação dos custos. Alguns custos deveriam ser apropriados no mesmo mês que a receita do cliente foi faturada, pois assim o crédito tributário para o PIS e a

COFINS seria lançado dentro do mesmo período, desonerando o impacto financeiro no caixa da empresa bem como equilibrando o lucro contábil que servirá de base para o cálculo do lucro real.

Pode-se perceber que esse problema ocorre devido à falha de comunicação entre os departamentos de mídia e produção com o departamento financeiro. Essa falha ocorre devido não haver uma ferramenta no sistema interno da agência para programar os custos sempre que eles incidirem diretamente na receita que será faturada.

Os controles são manuais, e por diversas vezes não produzem efeitos positivos, pois se não forem corretamente atualizados e informados ao departamento financeiro, o desencaixe de contabilização acontece.

Apesar de ser possível a utilização do crédito no mês em que o custo for apropriado, verifica-se que no mês em que a receita relativa a ele foi faturada, houve a tributação cheia para a o PIS e a COFINS, onerando o caixa da empresa.

Outro ponto identificado na análise dos demonstrativos, é que na “Agência A Nova”, existe uma política de contratação de serviços para atividades fim por meio de prestadores Pessoa Jurídica. Essa prática ocorre de forma contínua que poderá acarretar problemas para empresa, pois a falsa ilusão na economia com tributos previdenciários agora, pode ser surpreendida com uma ação trabalhista no futuro.

Dessa forma, fica evidente que o reflexo da gestão adequada dos tributos se dá diretamente no fluxo de caixa da empresa. No entanto, o planejamento tributário precisa ser feito com ajuda de um profissional com conhecimento em legislação tributária, para que os efeitos do planejamento sejam positivos e que realmente possam surtir efeitos econômicos.

4.9 DESAFIOS PARA MANUTENÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL

Diante dos materiais analisados e descritos no presente trabalho de conclusão de curso, é possível perceber que a manutenção da regularidade fiscal das empresas de um modo geral, é uma tarefa complexa e com múltiplas dificuldades, visto a alta carga tributária e o grande número de obrigações acessórias.

Aliados a esses fatores, a crise econômica vivenciada pelo Brasil desde o ano de 2014, teve grande contribuição nas dificuldades enfrentadas pelas empresas

no intuito de se manterem no mercado e honrar com os compromissos legais e fiscais.

Estudos realizados por institutos de pesquisas apontam que houve um recuo nos investimentos publicitários no Brasil de 1,6% no ano de 2016 comparativamente a 2015. Apesar do recuo, pode-se perceber que ainda assim o valor investido em publicidade foi muito alto, na casa dos 129,9 bilhões de reais.

De acordo com os demonstrativos apresentados pela “Agência A nova”, o faturamento no ano de 2016 cresceu 3% em comparação ao ano de 2015. No entanto, no ano de 2017, a Agência A Nova viu sua receita declinar em 42%, que em valores monetários representa cerca de 3,5 milhões de reais. Naturalmente que os impostos acompanham o ritmo da receita, porém, pode-se verificar nos demonstrativos da empresa que o custo e despesa não acompanharam a mesma linha do faturamento.

Segundo informações disponibilizadas pela empresa os custos fixos da agência são altos, concentrando-se primordialmente na folha de salários. Cada cliente demanda uma equipe mínima de atendimento, o que onera os custos com pessoal. Os salários dos profissionais especializados em Publicidade e Propaganda tendem a ser altos acompanhando a média do mercado. Se a agência não acompanhar o mercado, acaba perdendo o profissional para a concorrência.

Outro custo que onera o caixa da empresa são os gastos com pesquisas, que são pré-requisitos para a agência obter Certificação de Qualificação Técnica expedido pelo Conselho Executivo das Normas-Padrão – CENP. Os dados obtidos com as pesquisas são de grande utilidade para a agência e auxiliam nas diversas demandas publicitárias, todavia o custo é alto.

Além disso, existem festivais especializados em Publicidade e Propaganda que servem de vitrine para as peças criadas pela agência, tornando a sua participação indispensável. Apesar dos custos para inscrição das peças serem altos, a agência não pode deixar de participar.

Por conta das variáveis descritas aliadas ao cenário de crise enfrentado pelo Brasil, a “Agência A Nova” passou por um período difícil no ano de 2017, tendo que atrasar o pagamento dos impostos para que outros compromissos financeiros não fossem descumpridos, tais como folha de salários e repasse a terceiros.

As primeiras consequências da inadimplência tributária são: (a) travamento da Certidão de Tributos Federais. A CND é fundamental para os processos de

faturamento da “Agência A Nova”, pois os órgãos públicos que compõe sua carteira de clientes exigem o documento para efetuar o pagamento dos serviços publicitários; (b) impossibilidade de participar de processos licitatórios. Caso a agência seja convocada para apresentar os documentos de habilitação, será impedida de continuar no processo, pois a CND Federal é um documento obrigatório.

O que auxiliou a “Agência A Nova” nesse momento de dificuldade financeira, foi o Programa Especial de Regularização Tributária – PERT, instituído pela Instrução Normativa 1.711/2017, pois concedeu as empresas que estavam em débito com a Receita Federal, condições diferenciadas para regularização das dívidas por meio de parcelamento.

No entanto, de acordo com a empresa, se os custos e despesas não forem ajustados, a adesão ao PERT terá finalidade paliativa para obtenção da CND Federal. Foi o que aconteceu com a “Agência A Nova”, pois dois meses depois de aderir ao programa, estava com todos os impostos pendentes de pagamento, tendo que mais tarde aderir ao programa de parcelamento ordinário. O grande problema do parcelamento ordinário, é que não há isenção da taxa de juros e multas incidentes até o momento da adesão ao parcelamento, contudo torna-se a única opção para regularizar a situação fiscal da empresa e obter a CND Federal.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio dos estudos realizados para a conclusão do presente trabalho, fica evidente que a gestão de uma empresa em momento de crise financeira, motivada pela situação econômica do Brasil, torna-se uma tarefa complexa e com notórios desafios. A presença de um profissional de contabilidade é de fundamental importância para auxiliar a diretoria nos ajustes de processos e tomadas de decisão.

Conforme abordado no capítulo introdutório desta monografia, o objetivo geral deste estudo de caso foi identificar quais são os desafios para a manutenção da regularidade fiscal de agências de publicidade de pequeno e médio porte no cenário de crise brasileiro aliados ao planejamento tributário. Para que o objetivo geral fosse realizado, os objetivos específicos foram determinados.

No que diz respeito à estrutura organizacional do segmento publicitário considerando suas práticas contábeis – verificou-se que a estrutura organizacional da “Agência A Nova” é bastante “inchada”, possuindo uma folha de salários relativamente alta em comparação com sua linha de receitas. Verificou-se, também, que a média salarial dos profissionais desse segmento é diferenciada, e que se a empresa não acompanhar o piso de remuneração praticado pelo mercado acaba perdendo o funcionário para a concorrência. Verificou-se também a prática de contratação de serviços contínuos por meio de prestadores pessoa jurídica, o que pode acarretar problemas trabalhistas no futuro.

Os principais pontos de conflito para o planejamento tributário em agências de publicidade de pequeno e médio porte - foram verificados por meio dos demonstrativos apresentados pela empresa, onde se verificou que a empresa mantém processos internos dentro de um determinado padrão de escrituração contábil e fiscal. Todavia, a agência possui alguns controles manuais fora do sistema que interferem no correto aproveitamento de crédito de PIS e COFINS, dentro do mês de competência da respectiva receita de origem. Por conta disso, existe oneração no caixa em um mês, e no mês seguinte há sobra, tendo em vista o aproveitamento do crédito tributário.

Consolidar as informações para apresentar uma proposta de melhorias- neste sentido, recomenda-se que a empresa faça um estudo detalhado de sua folha de pagamento, com o mapeamento de competências a fim de buscar um melhor aproveitamento da equipe de trabalho, e com isso tentar ajustar o quadro de

profissionais à realidade financeira da empresa, sem deixar a produtividade e qualidade do trabalho declinar. A contratação de serviços contínuos através de prestadores pessoa jurídica também precisa ser revista por meio de estudo comparativo para migração do regime de contratação de acordo com a CLT, evitando dessa forma, possíveis ações trabalhistas.

Em relação aos controles manuais, recomenda-se que a agência melhore o *software* de gestão operacional e que todos os controles paralelos sejam imputados no sistema de informação para que fique registrado. Um sistema de gestão adequado e ajustado à realidade da empresa minimiza o risco de falhas e permite que o planejamento tributário seja realizado com informações precisa.

Por fim, pode-se concluir que os desafios para as agências de publicidade de pequeno e médio porte, conseguirem manter a regularidade fiscal são muitos. As dificuldades superam o pagamento em dia dos tributos, pois os impostos são consequência de uma gestão adequada dos custos e despesas que afetam à receita. O planejamento tributário é fundamental para auxiliar o empresário na busca do equilíbrio financeiro e fiscal, pois serve como uma ferramenta para gerir o negócio, economizar impostos e equilibrar o fluxo de caixa.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, M.M. Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL₁. Pesquisa sobre a Lei 8.666/93 Normas para licitações disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm>. Acesso em 18/07/2017.

BRASIL₂. Pesquisa sobre o Código Tributário Nacional disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 20/07/2017.

BRASIL₃. Pesquisa sobre a Lei 12.232/2010 Normas gerais para licitação e contratação de serviços de publicidade pela administração pública disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2010/lei/l12232.htm>. Acesso em 18/07/2017.

BRASIL₄. Pesquisa sobre a Lei 4.680/1965 Exercício da profissão de Publicitário e agenciador de propaganda disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4680.htm>. Acesso em 19/07/2017.

BRASIL₅. Pesquisa sobre o Decreto 57.690/66 aprovação do regulamento para execução da Lei 4.680/1965 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D57690.htm>. Acesso em 19/07/2017.

BRASIL₆. Pesquisa sobre o Decreto 4.563/02 altera regulamento aprovado pelo Decreto 57.690/66 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/d4563.htm>. Acesso em 19/07/2017.

BRASIL₇. Pesquisa sobre o Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 Decreto 3.000/99 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em 20/07/2017.

BRASIL₈. Pesquisa sobre a IN 123/92 cálculo do Imposto de Renda na Fonte sobre os serviços de propaganda disponível em: <<http://www.mjpcontroller.com.br/noticias/05/2011/in-srf-12392-in-instrucao-normativa-secretario-da-receita-federal-srf-n%C2%BA-123-de-20-11-1992/>>. Acesso em 20/07/2017.

BRASIL₉. Pesquisa sobre o Parecer Normativo CST nº 7/86 regra especial de incidência do Imposto de Renda nos casos de serviços de propaganda disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=30904>>. Acesso em 20/07/2017.

BRASIL₁₀. Pesquisa sobre a Lei 9.430/1996 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₁₁. Pesquisa sobre a IN 1.700/2017 disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268&visao=anotado>>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₁₂. Pesquisa sobre a Lei 155/2016 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₁₃. Pesquisa sobre a Lei 123/2006 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₁₄. Pesquisa sobre a Lei 116/2003 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₁₅. Pesquisa sobre a Lei 7/1970 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp07.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₁₆. Pesquisa sobre a Lei 9.718/1998 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718compilada.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₁₇. Pesquisa sobre a Lei 10.637/2002 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/2002/L10637.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₁₈. Pesquisa sobre a Lei 70/1991 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₁₉. Pesquisa sobre a Lei 10.833/2003 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833compilado.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₂₀. Pesquisa sobre a Lei 7.450/1985 disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1980-1987/lei-7450-23-dezembro-1985-367965-normaatualizada-pl.html>>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₂₁. Pesquisa sobre a Lei 7.689/1988 disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRASIL₂₂. Pesquisa sobre a Constituição Federal do Brasil disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 02/04/2018.

BRUYNE, P. de; HERMAN, J.; SCHOUTHEETE, M. de. **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os polos da prática metodológica**. Rio de Janeiro: F. Alves, 1977.

FARIA NETTO, J.L. **Transparência e Rigor na Nova Lei de Licitações da Publicidade de Órgão Público**. CENP em Revista, ano 6, nº 23, 2010.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HASKEL, A. P; GOMES, F. R. B. **O que muda no Simples Nacional para 2018**. ITC Cursos e Treinamentos, 2018. Disponível em: <http://www.crcsc.org.br/arquivosSGC/PALESTRA_20170905121528Simples20Nacional201552020172020Palestra.pdf>. Acesso em 13/04/2018.

MELO, J. E. S., de. Curso de Direito Tributário. 3 ed. São Paulo: Dialética, 2002.

NOVO, M. A. S. IRPJ – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica. Brasília: ANFIP, 2016.

O ESTADO DE SÃO PAULO. São Paulo, (2015). Disponível em: <<http://infograficos.estadao.com.br/economia/por-que-o-brasil-parou/commodities.php>>. Acesso em 02/04/2018.

OLIVEIRA, M. de O; et al. **Manual de contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, M. de O.; et al. **Manual de contabilidade tributária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Pesquisa sobre investimentos publicitários no Brasil disponível em: <<https://www.kantaribopemedia.com/pracas-janeiro-a-dezembro-2016/>>. Acesso em 16/07/2017.

Pesquisa sobre investimentos publicitários no Brasil disponível em: <http://www.abapnacional.com.br/pdfs/Impacto_da_Publicidade_na_Economia_do_Brasil.pdf>. Acesso em 16/07/2017.

Pesquisa sobre empresas de pequeno porte disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre-microempresa-pequena-empresa-e-ei.03f5438af1c92410VqnVCM100000b272010aRCRD>>. Acesso em 30/04/2018.

Pesquisa sobre pesquisa de mercado em: <<http://institutogenese.com.br/a-importancia-da-pesquisa-de-mercado-para-publicidade/>>. Acesso em 30/04/2018.

Pesquisa sobre a Escrituração Fiscal Digital - EFD em: <<http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/284>>. Acesso em 30/04/2018.

Pesquisa sobre a Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dctf-declaracao-de-debitos-e-creditos-tributarios-federais/orientacoes-gerais>>. Acesso em 30/04/2018.

Pesquisa sobre a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/gfip-sefip-guia-do-fgts-e-informacoes-a-previdencia-social-1/orientacoes-gerais>>. Acesso em 30/04/2018.

Pesquisa sobre a Relação Anual de Informações Sociais – RAIS em: <http://www.rais.gov.br/sitio/index.jsf>. Acesso em 30/04/2018.

Pesquisa sobre a Escrituração Contábil Fiscal – ECF em: <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/1285>>. Acesso em 30/04/2018.

Pesquisa sobre a DIRF em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dirf-declaracao-do-imposto-de-renda-retido-na-fonte/declaracao-do-imposto-sobre-a-renda-retido-na-fonte-dirf>>. Acesso em 30/04/2018.

Pesquisa sobre a Escrituração Contábil Digital – ECD em: <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/499>>. Acesso em 30/04/2018.

Pesquisa sobre o PIB brasileiro em: <https://ww2.ibge.gov.br/home/>>. [Acesso em 17/05/2018](#).

Pesquisa sobre o IPCA em: <https://ww2.ibge.gov.br/home/>>. [Acesso em 17/05/2018](#).

PINTO, A. L. **Gestão em agências de propaganda**. 1. Ed. São Paulo: edição do Autor, 2017.

POHLMANN, M. C. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2010.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SOUZA, M.V.; GIGLIO, K. **Mídias Digitais, Redes Sociais e Educação em Rede: Experiências na Pesquisa e Extensão Universitária**. Coleção Mídia, Educação, Inovação e Conhecimento, Volume 1. São Paulo: Editora Edgard Blucher Ltda. ISBN 978-85-8039-128-2 (e-book), 2015.

VIANA, L.S. **Gestão e Conhecimento**. Volume 3. Poços de Caldas, 2007.