

VANTAGEM NA SUBSTITUIÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DE UM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE DO LUCRO PRESUMIDO PELO SIMPLES NACIONAL¹

Rafael Pereira Berti²

Maria de Lurdes Furno da Silva³

RESUMO

O regime de tributação do Simples Nacional tem favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte na medida em que simplificam e reduzem a sua carga tributária, permitindo o seu crescimento e manutenção no mercado competitivo. Todavia, é necessário realizar um adequado planejamento tributário, pois existem casos em que a arrecadação pode ser mais vantajosa pelo Lucro Presumido. Este estudo tem por objetivo verificar se houve vantagem de carga tributária pela adoção do Simples Nacional, para o ano de 2015, por um escritório de contabilidade que adotava o Lucro Presumido até o ano de 2014. Para isso, foram coletadas informações da empresa as quais serviram para estudo e análise na apuração da carga tributária pelos dois regimes de tributação. Esta pesquisa se classifica como qualitativa, exploratória e estudo de caso. Após a coleta de informações e apuração dos impostos, foi efetuada análise dos resultados apurados, sendo constatado que houve redução de 54,33% na apuração dos tributos pelo Simples Nacional em relação à tributação para o Lucro Presumido, o que indica que houve efetivamente vantagem na adoção do regime simplificado para o ano de 2015 pelo escritório contábil. A conclusão de economia tributária indica que o planejamento tributário foi efetuado de forma eficaz, sendo que a análise realizada neste estudo serve para evidenciar a importância de microempresas e empresas de pequeno porte se planejar tributariamente, de modo que possam optar pelo sistema que lhe for mais benéfico e que possibilite melhores chances de sobrevivência no cenário político e econômico atual.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Simples Nacional. Escritório Contábil.

ABSTRACT

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2016, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduando do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. rafaelberti_cm@hotmail.com

³ Orientadora: Doutora em Economia, Mestre em Controladoria, Especialista em Auditoria e Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professora Adjunta do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). lurdes.furno@ufrgs.br

The taxation regime of the National Simple has favored microenterprises and small businesses in that simplify and reduce the tax burden, allowing its growth and maintain the competitive market. However, it is necessary to conduct a proper tax planning because there are cases where the collection can be more advantageous for the Presumed Profit. This study aims to determine whether there was an advantage of tax burden for the adoption of the National Simple, for the year 2015 by an accounting firm that adopted the Presumed Profit by the year 2014. For this, we collected company information which served to study and analysis in the determination of the tax burden by the two tax systems. This research is classified as qualitative, exploratory and case study. After collecting information and calculating the taxes, analysis of the results obtained was performed, and revealed that there was a reduction of 54.33% in the calculation of taxes by the National Simple with regard to taxation for the Presumed Profit, which indicates that there was effectively lead the adoption of the simplified scheme for the year 2015 by the accounting office. Completion of tax savings indicates that the tax planning was carried out effectively, and the analysis performed in this study serves to highlight the importance of micro and small businesses plan their taxation, so that they can choose the system that works best for you beneficial and which enables a better chance of survival in the current political and economic environment.

Keywords: Tax Planning. Simple National. Accounting Office.

1 INTRODUÇÃO

Em meio ao cenário político-econômico em que se encontram as empresas no Brasil, torna-se necessário um planejamento tributário eficaz e legal para poder diminuir a carga de impostos que são recolhidos aos cofres públicos. Segundo Chaves (2010), este planejamento pode ser explicado como sendo um processo de escolha de ação, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, visando direta ou indiretamente à economia de tributos. Partindo desse conceito, verifica-se que há muitas empresas, principalmente as micro e de pequeno porte, que acabam deixando de crescer no mercado devido à falta de conhecimento e desinteresse nas questões estratégicas do negócio.

Existem vários procedimentos para elaborar um bom planejamento, porém a escolha correta da forma de tributação pela empresa pode gerar benefícios econômicos importantes e até a sua manutenção no mercado. Ao analisar a Carta Magna de 1988, verifica-se que esta prevê um tratamento diferenciado, simplificado e favorecido para as microempresas (ME) e

empresas de pequeno porte (EPP), de acordo com seus artigos 170 e 179 (BRASIL, 1988). Assim, através da Lei nº 9.317/96, surgiu o Sistema Integrado de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), o que facilitou o recolhimento mensal de alguns impostos federais de forma simplificada por meio de um único Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF). Todavia, existiam vários impostos que não estavam incluídos na DARF e que deveriam ser pagos separadamente. O SIMPLES vigorou até 31 de julho de 2007 quando o novo sistema, denominado de SIMPLES Nacional, entrou em vigor através da Lei Complementar nº 123/2006, revogando, assim, a Lei nº 9.317/96. O SIMPLES Nacional unificou o pagamento de vários tributos e com mais benefícios do que a tributação convencional (SABBAG, 2015).

Até meados do ano de 2007, existiam os seguintes sistemas de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e o SIMPLES federal. Este último acabou sendo substituído pela SIMPLES Nacional, que estimulou o crescimento das empresas beneficiadas. Para o enquadramento correto previsto na LC nº 123/2006, consideram-se microempresas e empresa de pequeno porte a sociedade empresária, sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (BRASIL, 2002), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis e no Registro Civil de Pessoas Jurídicas. Para ser considerada ME, sua receita bruta anual deverá ser igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e para ser EPP deverá auferir receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) no ano-calendário (PINTO, 2012).

O enquadramento das pessoas jurídicas no Simples Nacional é feito de acordo com grupos de atividades, os quais ficam sujeitos a tabelas distintas, onde estão previstas alíquotas a serem aplicadas sobre o faturamento das empresas. Para optar pelo Lucro Presumido, as empresas, que não estiverem sujeitas ao Lucro real, não deverão ter tido receita bruta superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) no ano anterior. Nessa opção, a tributação é feita sobre a base presumida da atividade de acordo com os percentuais estabelecidos pela legislação.

Como as formas de cálculo entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido possuem formas de tributação, bases de cálculo e alíquotas diferenciadas, deve ser tomado cuidado no momento da escolha do sistema a ser seguido durante o ano-calendário, porque, uma vez escolhido, somente é autorizada a mudança no próximo exercício, o que pode determinar carga tributária a maior por não ter sido efetuado planejamento tributário adequado.

Nesse contexto, surge a questão que motiva este trabalho: *Houve vantagem na carga tributária pela adoção do Simples Nacional por um escritório de contabilidade que adotava o Lucro Presumido até o ano de 2014?*

Para atingir o objetivo, esse estudo se propõe a: apurar as cargas tributárias da pessoa jurídica pelo Simples Nacional e pelo Lucro Presumido; verificar a melhor opção entre duas formas de tributação e efetuar comparativos a fim de verificar se houve vantagem na mudança de tributação do Lucro Presumido para o Simples Nacional, no ano de 2015, para um escritório de contabilidade que até o ano base de 2014 vinha apurando os seus tributos pelo regime do Lucro Presumido.

A abordagem do tema se justifica pelo fato de que até o ano de 2014 a empresa adotava a tributação pelo Lucro Presumido, migrando para o Simples Nacional em 2015 sem um estudo apurado. Como o aluno graduando trabalha no escritório, cujos dados foram cedidos para o estudo de caso, este se viu motivado a estudar as formas de tributação possíveis e concluir sobre a adequação ou não da adesão pelo Simples Nacional.

Para alcançar os objetivos propostos, este artigo é desenvolvido pesquisa exploratória, com abordagem do problema por meio de uma pesquisa qualitativa, tendo como procedimentos o estudo de caso.

Este artigo se divide da seguinte maneira: além da introdução, aborda-se, na segunda seção, a base teórica sobre o sistema tributário nacional, sobre os dois regimes de tributação utilizados no estudo e sobre planejamento tributário, além de alguns artigos com temas relacionados. Na terceira seção é apresentada a metodologia utilizada, e, na quarta seção é apresentado o estudo de caso e a análise dos resultados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para que o estudo se concretize, é necessário conhecer alguns conceitos básicos e outros um pouco mais específicos e complexos a fim de estabelecer entendimento do resultado da pesquisa. A seguir, serão analisados referenciais de estudiosos e leis vigentes aplicáveis à questão problema, aos assuntos pertinentes como Sistema Tributário Nacional, ao Simples Nacional, ao Lucro Presumido e ao Planejamento Tributário.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) é composta pelo capítulo I que fala sobre o Sistema Tributário Nacional e é através dele que se organiza e se fundamenta o conjunto de normas que versam sobre a matéria tributária. Neste mesmo capítulo, são elencados os tipos de tributos a serem arrecadados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como apresenta os Princípios Gerais que disciplinam a instituição de tributos, que são: os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Tais tributos deverão ter caráter pessoal, sempre que possível, e serão graduados segundo a capacidade econômica de cada contribuinte.

A Carta Maior disciplina que caberá a lei complementar dispor sobre os conflitos relacionados à matéria tributária, regular as limitações ao poder de tributar e estabelecer normas gerais sobre o assunto. Ainda, caberá à lei complementar instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios observando que: será opcional para o contribuinte; poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; e a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes. Como incentivo ao desenvolvimento das microempresas e empresas de pequeno porte, a Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) regula o seguinte:

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

Segundo Luchiezi Jr e Maria (2010), sistema tributário é um conjunto de normas hierarquicamente organizadas versando sobre matéria tributária e é composto pelos tributos instituídos no Brasil e pelos princípios e normas que os regulam. A Constituição Federal é o fundamento para a definição do Sistema Tributário Nacional (STN). Em nível infraconstitucional o STN compõe-se pelo Código Tributário Nacional (CTN), definido pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, e por uma série de leis ordinárias específicas. O STN apoia-se na discriminação de rendas, ou seja, na repartição das rendas tributárias entre os entes públicos, cujas competências são delimitadas e apropriadamente refletidas em suas legislações tributárias específicas. A partilha das receitas e as transferências constitucionais,

as outras duas bases de sustentação do STN, atenuam a alta concentração de arrecadação por parte da União, beneficiando Estados e Municípios.

Segunda Vasconcellos (2009), o Brasil é marcado por uma estrutura tributária complexa onde existem impostos sobre a renda, o patrimônio e a produção, além de taxas de serviços e contribuições sobre o faturamento e a folha de salário das empresas. Essa parafernália de tributos extraia cerca de 35% do valor de toda produção de bens e serviços. Para manter sua competitividade, muitas empresas começaram a ver na evasão de impostos uma forma de sobrevivência. A evasão gerou um padrão de incidência tributária sobre a produção tão caótico, imprevisível e devastador a ponto de poder quebrar uma empresa eficiente, que paga seus impostos corretamente, e de fazer sobreviver uma ineficiente, que sonega e saqueia seus concorrentes. Ainda, Vasconcellos (2009) explica que, o aperfeiçoamento de instrumentos públicos de controle e fiscalização, como o cruzamento entre a declaração de rendimento do contribuinte e sua movimentação bancária, a instalação de modernos e poderosos computadores com gigantesca capacidade de busca, armazenamento e cruzamentos de dados econômicos, bem como o aprimoramento dos mecanismos operacionais dos sistemas de inteligência tributária e policial, devem elevar ainda mais a carga de impostos para muitos contribuintes.

2.2 SIMPLES NACIONAL

A própria Constituição Federal de 1988 propôs um tratamento diferenciado que favorecesse as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) com a criação de regimes especiais ou simplificados. Dessa forma, foi criado através da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, o regime tributário conhecido como Simples a fim de facilitar a tributação da ME e EPP. O Simples unificou seis tributos federais sendo estes: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Programa de Integração Social - PIS/PASEP, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Instituto Nacional de Serviço Social - INSS patronal. Era aplicada uma alíquota conforme a receita bruta acumulada do ano e possuía três anexos, estes excluía desta opção alguns prestadores de serviços e profissionais liberais (BRASIL, 1996).

A Lei nº 9.317/96 foi revogada, em 30 de junho de 2007, pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que criou o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, chamado de

Simple Nacional. O Simple Nacional entrou em vigor no dia 1º de julho de 2007, no aspecto tributário e passou a unificar oito tributos federais, estaduais e municipais sendo estes: IRPJ, CSLL, IPI, COFINS, PIS/PASEP, CPP (exceto para algumas atividades prestadoras de serviço), ICMS E ISS. A sua alíquota é aplicada sobre a receita bruta acumulada dos últimos doze meses e com dois anexos a mais do que no Simple (1996) nos quais se enquadram novos prestadores de serviços e profissionais liberais. De acordo a nova lei, microempresa é aquela cujo faturamento bruto anual não ultrapassa R\$ 360.000,00 e para ser considerada empresa de pequeno porte, sua receita anual deve figurar entre R\$ 360.000,00 e R\$ 3.600.000,00 (BRASIL, 2006).

Conforme consta na referida lei, o valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simple Nacional, será determinada mediante aplicação das alíquotas, constantes nas tabelas dos anexos de I a V, sobre a base de cálculo que é a receita bruta auferida no mês. Para efeito de determinação da alíquota, a empresa utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração. No caso de escritórios de serviços contábeis, a apuração do imposto devido pelo Simple Nacional deve observar a tabela do anexo III da LC nº 123/2006 (Quadro 1).

Quadro 1 – Anexo III da Lei Complementar nº 123/2006

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

Fonte: Lei Complementar nº 123/2006.

Importante destacar que o único imposto que os escritórios de contabilidade estão impedidos de recolherem pela tabela do Simples Nacional é o ISS. A legislação vigente continua a prever que os escritórios de serviços contábeis deverão recolher este imposto em valor fixo, na forma prevista na legislação municipal (LC nº 123, 2006). De acordo com o § 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, é estabelecido um regime diferenciado de tributação do ISS, pois, segundo tal dispositivo, quando os serviços nele mencionados forem prestados por sociedades, serviços estes típicos de profissionais liberais, o ISS devido por aquelas será calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome da sociedade, e não com base no faturamento (DL nº 406, 1968). A própria Lei Complementar nº 7/1973, que institui e disciplinam os tributos de competência do município de Porto Alegre, regulada pelo Decreto nº 15.416/2006 no que tange ao ISS, estabelece no seu § 15 do art. 20, o seguinte:

§ 15. O escritório de serviços contábeis que aderir ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar Federal nº 123, de 2006, alterada pela Lei Complementar Federal nº 127, de 2007, ficará sujeito ao imposto na forma do § 2º deste artigo, calculado em relação a cada técnico de contabilidade e contador, habilitado ou não, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome do escritório e que este esteja inscrito no Conselho Regional de Contabilidade.

Dessa forma, o município de Porto Alegre cobra o ISS em relação a cada profissional habilitado e o valor é calculado em função da Unidade Financeira Municipal (UFM) que é atualizada anualmente (Quadro 2). Assim, o município estabeleceu, mediante lei complementar e pelo decreto que regula o ISS para Porto Alegre, que será cobrado valor 35 UFM por profissional/mês a título do imposto a ser pago (LC nº 7, 1973).

Quadro 2 – UFM de Porto Alegre

Ano	UFM
2010	R\$ 2, 4657
2011	R\$ 2, 6048
2012	R\$ 2, 7778
2013	R\$ 2, 9314
2014	R\$ 3,1005
2015	R\$ 3,3039

Fonte: www2.portoalegre.rs.gov.br

2.2.1 Apuração do imposto

Para o cálculo do imposto devido em de cada mês, deverão ser observados os seguintes passos:

- 1) Verificar qual o anexo da LC nº 123/2006 deve ser utilizado para aplicação da alíquota a fim de calcular o imposto correspondente à atividade da empresa;
- 2) Apurar a receita bruta acumulada dos últimos 12 meses que antecedem o período de apuração;
- 3) A partir do valor apurado no passo anterior, a empresa verificará no anexo correspondente a sua atividade qual é a alíquota que deve ser utilizada;
- 4) Finalmente, o cálculo do Simples Nacional ocorrerá pela multiplicação da alíquota pela receita bruta auferida no mês de apuração.

Cabe destacar que todo o procedimento deverá ser repetido mês a mês visto que a empresa poderá ter um lucro bruto acumulado no mês maior ou menor do que o anterior, o que influirá na alíquota a ser aplicada. Ainda, é necessário verificar se a atividade da empresa está impedida de utilizar a tabela do Simples para recolher o ISS, como é o caso dos escritórios de serviços contábeis. Caso isso ocorra, a alíquota do ISS deve ser diminuída da alíquota total a ser utilizada no passo 3 e o ISS deverá ser calculado separadamente, de acordo com a legislação municipal vigente.

2.3 LUCRO PRESUMIDO

O Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada de arrecadação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Neste regime, como o próprio nome diz, há uma presunção acerca da lucratividade da empresa, que serve como base de cálculo dos impostos, a partir da aplicação de um percentual previsto em lei (SILVEIRA *et al.*, 2011). A apuração no Lucro Presumido é realizada trimestralmente, de acordo com a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que segue:

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

A opção pela tributação com base no Lucro Presumido, via de regra, é manifestada com o pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração, sendo considerada definitiva para todo o ano-calendário. As pessoas jurídicas que tenham iniciado suas atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão, ocorrida a partir do segundo trimestre do ano-calendário, poderão manifestar a sua opção por meio do pagamento da primeira ou única quota relativa ao trimestre de apuração correspondente ao início de atividade. As empresas que não estejam obrigadas a tributação pelo Lucro Real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica, poderão optar pela tributação com base no lucro presumido (RIR, 1999).

Dessa forma, atualmente, 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 (BRASIL, 2013). Estão impedidas, também, pela escolha do Lucro Presumido: as instituições financeiras; as empresas de seguros privados, de capitalização, de previdência privada e equiparadas; empresas que tenham lucros ou rendimentos oriundos do exterior; as que gozem de benefícios fiscais de isenção/redução do imposto de renda; as empresas que no decorrer do ano efetuaram a suspensão ou redução do imposto; as empresas de fomento mercantil; e as que explorem atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (SILVA, 2013).

2.3.1 Apuração dos impostos

A escolha pela tributação através do Lucro Presumido impõe que o IRPJ e CSLL sejam calculados com base na presunção de lucro da atividade. No entanto, diferentemente do que acontece no Simples Nacional, os outros impostos devem ser calculados separadamente respeitando a legislação que impõe as bases de cálculo e respectivas alíquotas, como o caso do PIS e da CONFINS.

Assim, neste estudo serão calculados, apenas os impostos necessários para haver comparação entre os sistemas de tributação em análise, que são: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e Encargos Trabalhistas. Ainda, nota-se que os procedimentos de cálculo do ISS a ser pago pelos escritórios de serviços contábeis são os mesmos utilizados na apuração desse imposto pelo Simples Nacional e, assim, o valor também se repetirá. Entretanto, o ISS será calculado e

apresentado o valor a ser recolhido em 2015 a fim de que o estudo se aproxime mais da realidade de tributária da empresa.

2.3.1.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Para o cálculo do IRPJ, deverá ser utilizado a receita bruta do trimestre de apuração do imposto e seguir os seguintes passos:

1- A partir da receita bruta trimestral, deverão ser deduzidas desta as parcelas referentes às vendas/serviços cancelados, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos, se for o caso (Lei 8.541, 1992) ;

2- Deverá ser aplicado o percentual de presunção sobre o valor que sobra após as possíveis deduções para se chegar à base presumida (Lei nº 9.249, 1995). Este percentual de presunção deverá ser escolhido em relação à atividade desempenhada pela empresa (Quadro 3);

3- Deverão ser adicionados à base presumida, encontrada no passo anterior, os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos que a empresa tenha auferido durante o trimestre (Lei 9.430, 1996);

4- Após as adições supra, tem-se o lucro presumido da atividade através do qual será calculado o Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Sobre esse lucro presumido, deverá ser aplicada a alíquota de 15% (quinze por cento) para calcular o IRPJ a ser pago pela empresa (Lei 9.430, 1996).

5- Além do IRPJ anterior, deverá ser calculado o adicional de imposto de renda. A empresa pagará o adicional desse imposto sobre a parcela do lucro presumido que exceder a R\$ 20.000,00 por mês de apuração, ficando sujeita à incidência de alíquota de 10% (dez por cento) sobre essa diferença (Lei 9.430, 1996); e

6- Finalmente, o IRPJ a ser pago pela empresa, no trimestre, será a soma dos resultados obtidos no número 4 e 5.

Quadro 3 – Percentual de Presunção Aplicável sobre a Receita Bruta da Atividade (IRPJ)

ATIVIDADE GERADORA DA RECEITA	PERCENTUAL
<ul style="list-style-type: none"> - Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural 	1,6%
<ul style="list-style-type: none"> - Venda de mercadorias e produtos (exceto revenda de combustível para consumo), seja indústria ou revenda - Transporte de cargas - Serviços hospitalares, auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA. - Atividade Rural - Atividades Imobiliárias (incorporação e loteamento) - Construção por empreitada, quando houver fornecimento de todo material indispensável à execução da obra (ADN COSIT 06/97, derogado pela IN SRF n. 539/2005) - Outras atividades (exceto prestação de serviços para a qual não esteja previsto percentual específico) 	8,0%
<ul style="list-style-type: none"> - Serviços de transporte (exceto o de cargas) - Serviços (exceto hospitalares, de transporte e de sociedades civis de profissão regulamentada) prestados com exclusividade por empresas com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00 	16%
<ul style="list-style-type: none"> - Serviços em geral, para os quais não esteja previsto percentual específico, inclusive prestados por sociedades civis de profissões regulamentadas - Intermediação de negócios, inclusive representação comercial e corretagem (se Seguros, imóveis, etc.) - Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza - Construção por empreitada, quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou seja, sem o emprego de materiais 	32%

Fonte: Curso intensivo Lucro Real e Presumido (SILVA, 2013).

2.3.1.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Para o cálculo da CSLL, deverão ser repetidos os mesmos passos do IRPJ para se chegar ao lucro presumido da atividade. Entretanto, a diferença será na aplicação do percentual de presunção, que se diferencia do imposto de renda, e na aplicação da alíquota para a apuração da CSLL a ser paga. A alíquota para apuração da base presumida será a seguinte (Lei nº 10.684, 2006):

- a) 12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;

b) 32% para prestação de serviços em geral (exceto a de serviços hospitalares e transporte); intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

A alíquota para a apuração do imposto a ser pago pelas empresas será da seguinte forma (Lei nº 7.689, 1988):

a) 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e equiparadas;

b) 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas.

Importante destacar que não há imposto adicional a ser pago, como ocorre no IRPJ.

2.3.1.3 PIS e COFINS

O Programa de Integração Social (PIS) foi criado para promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas (LC nº 7, 1970). A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) foi instituída para ser destinada, exclusivamente, às despesas com atividades fins das áreas de saúde, previdência e assistência social (LC nº 70/1991). A base para aplicação das alíquotas correspondente aos impostos em análise, para pessoas jurídicas de direito privado, serão calculados sobre o seu faturamento, ou seja, sobre a receita bruta da empresa e, ainda, poderão ser deduzidas parcelas como vendas/serviços cancelados ou descontos incondicionais concedidos, entre outros (Lei nº 9.718, 1998). Atualmente, a alíquota para o PIS e COFINS calculadas com base no Lucro Presumido é de 0,65% e de 3%, respectivamente.

2.3.1.4 Encargos Trabalhistas

As empresas optantes pelo Lucro Presumido devem recolher alguns encargos trabalhistas que são dispensados àqueles que utilizam o Simples Nacional. As contribuições a cargo das empresas, destinadas à Seguridade Social, são as seguintes:

- A Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) é cobrada mediante aplicação da alíquota de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços. Nessas remunerações devem ser incluídas as

gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial (Lei nº 8.212, 1991);

- O adicional de Risco de Acidente do Trabalho (RAT) deve pago mediante a aplicação de alíquota de 1%, 2% ou 3%, dependendo do risco da atividade exercida na empresa, incidente sobre total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos (Lei nº 8.212, 1991). As atividades de contabilidade realizadas por pessoa jurídica são consideradas grau de risco leve e, assim, aplicam a alíquota de 1% para o adicional de RAT (figura 4); e
- A Contribuição para Terceiros (CT) tem por finalidade custear o popularmente chamando sistema “S” e outros, que são entidades profissionais vinculadas ao sistema sindical, criadas por lei e mantidas por contribuições compulsórias cobradas das empresas. Para o cálculo dessas contribuições, aplica-se uma alíquota sobre a remuneração paga em folha de pagamento. As empresas são classificadas de acordo com sua atividade através de um código do Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS). Os escritórios de contabilidade são enquadrados no código FPAS-515 e são obrigados a pagar a alíquota de 5,8% sobre a base de cálculo (Quadro 4 e 5).

Quadro 4 – Código FPAS sobre a atividade contábil

RAT	FPAS	Descrição da Atividade
1,00%	515	Serviços advocatícios - Pessoa Jurídica
1,00%	515	Atividades auxiliares da justiça
1,00%	515	Agente de propriedade industrial
1,00%	515	Atividades de contabilidade - Pessoa Jurídica
1,00%	515	Atividades de consultoria e auditoria contábil e tributária - Pessoa Jurídica

Fonte: Adaptado da Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22 de abril de 2010.

Quadro 5 – Composição da alíquota FPAS 515

Código FPAS - 515	
Entidade ou Fundos	Alíquota (%)
Salário Educação	2,5
INCRA	0,2
SENAC	1,0
SESC	1,5
SEBRAE	0,6
Total	5,8

Fonte: Adaptado da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

2.3.1.5 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

Esse imposto é de competência dos Municípios e do Distrito Federal e tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa à LC nº 116/2003, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. A atividade contábil está enquadrada no item 17 da referida lista (Quadro 6). A base de cálculo do imposto é o preço do serviço e sua alíquota máxima é de 5% (LC nº 116/2003). No município de Porto Alegre, dependendo da atividade, a alíquota desse imposto varia de 2% a 5% sobre o preço do serviço. No entanto, a legislação municipal prevê um tratamento diferenciado aos serviços dos profissionais de contabilidade (contadores e técnicos) quando prestados por sociedades, independente do número de funcionários que possuem. Esse tratamento prevê que deve ser recolhido o valor de 35 UFM/mês (Quadro 2) por cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal (LC nº 7/1973).

Quadro 6 – Item 17 da lista referente aos serviços que pagam ISSQN

<p>17 – Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.</p> <p>17.01 – Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista;</p> <p>17.02 – Datilografia, digitação, estenografia, expediente, secretaria em geral, resposta audível, redação, edição, interpretação, revisão, tradução, apoio e infraestrutura administrativa e congêneres.</p> <p>17.03 – Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa.</p> <p>17.04 – Recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão-de-obra.</p> <p>17.05 – Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.</p> <p>17.06 – Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários.</p> <p>17.07 – (VETADO)</p> <p>17.08 – Franquia (franchising).</p> <p>17.09 – Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.</p> <p>17.10 – Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.</p> <p>17.11 – Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS).</p> <p>17.12 – Administração em geral, inclusive de bens e negócios de terceiros.</p> <p>17.13 – Leilão e congêneres.</p> <p>17.14 – Advocacia.</p> <p>17.15 – Arbitragem de qualquer espécie, inclusive jurídica.</p> <p>17.16 – Auditoria.</p> <p>17.17 – Análise de Organização e Métodos.</p> <p>17.18 – Atuária e cálculos técnicos de qualquer natureza.</p> <p>17.19 – Contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares.</p> <p>17.20 – Consultoria e assessoria econômica ou financeira.</p> <p>17.21 – Estatística.</p> <p>17.22 – Cobrança em geral.</p> <p>17.23 – Assessoria, análise, avaliação, atendimento, consulta, cadastro, seleção, gerenciamento de informações, administração de contas a receber ou a pagar e em geral, relacionados a operações de faturização (factoring).</p> <p>17.24 – Apresentação de palestras, conferências, seminários e congêneres.</p>

Fonte: Adaptado da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A eficiência e exatidão dos registros de contabilidade são fundamentais para que a administração das empresas planeje suas ações, pois a contabilidade, entre outras funções, é

um instrumento gerencial para a tomada de decisões. Destarte, deve estar atualizada e emitir relatórios simples e claros para o administrador. Em razão disso, o planejamento contábil necessita utilizar tecnologias modernas adequadas às necessidades da empresa e acessíveis a sua capacidade financeira (FABRETTI, 2015). Desse modo, para fazer um correto planejamento tributário é preciso, primeiramente, que os dados contábeis da empresa estejam em acordo com a realidade, caso contrário empresa poderá ser prejudicada pelo aumento da carga tributária.

Ainda, para Fabretti (2006), o planejamento tributário pode ser visto como um estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, que exige antes de tudo, bom senso do planejador. Esses procedimentos não podem ser confundidos com sonegação ou qualquer outro tipo de crime visto que a elisão fiscal é planejamento em conformidade com a lei. Ao ser realizado de forma correta e legal, as empresas garantem melhores condições de sobreviver e crescer no mercado competitivo atual.

De acordo com estudo realizado por Souza (2011), foi realizada uma comparação entre o custo tributário que as empresas prestadoras de serviço teriam ao utilizarem a tributação pelo Simples Nacional e pelo Lucro Presumido. Ao final, concluiu-se que é necessário um planejamento tributário para qualquer tipo de prestadora de serviços, pois existem casos onde um sistema de tributação se torna mais vantajoso do que o outro, dependendo do valor da sua folha de pagamento e da faixa de receita bruta que a empresa alcança durante o exercício financeiro.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com a forma de abordagem, este estudo classifica-se como pesquisa qualitativa, pois serão coletadas as informações financeiras da empresa a ser estudada e se realizará os cálculos necessários para a apuração dos impostos a serem recolhidos nos dois regimes de tributação a fim de analisar os valores obtidos e comparar os resultados alcançados.

De acordo com Gil (2007, p.133), a análise qualitativa pode ser explicada da seguinte forma:

A análise qualitativa é menos formal do que a análise quantitativa, pois nesta última seus passos podem ser definidos de maneira relativamente simples. A análise qualitativa depende de muitos fatores, tais como a natureza dos dados coletados, a extensão da amostra, os instrumentos de pesquisa e os pressupostos teóricos que

nortearam a investigação. Pode-se, no entanto, definir esse processo como uma sequência de atividades, que envolve a redução dos dados, a categorização desses dados, sua interpretação e a redação do relatório.

Em relação aos objetivos, trata-se de uma pesquisa exploratória tendo em vista que representará uma análise acerca do assunto proposto a fim de fornecer maiores informações sobre o problema apresentado e, assim, servir de fonte de consulta para outras empresas. Segundo GIL (2007), este tipo visa proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses, sendo que a análise de exemplos que estimulem a compreensão envolve parte dessa pesquisa.

Ainda, GIL (2007) explica que, embora o planejamento da pesquisa exploratória seja bastante flexível, na maioria dos casos assume a forma de pesquisa bibliográfica ou de estudo de caso. Dessa forma, de acordo com os procedimentos técnicos utilizados, será realizado um estudo de caso através da coleta e análise dos dados da empresa escolhida, buscando resolver o problema dentro de um contexto real.

4 ESTUDO DE CASO

A empresa escolhida para o presente estudo é um escritório de serviços contábeis e de consultoria, localizada no centro da cidade de Porto Alegre – RS. De acordo com os seus resultados financeiros, ela se enquadra como Empresa de Pequeno Porte e tem utilizado como regime de tributação o Simples Nacional, acreditando ser o melhor para o seu negócio. Este estudo consiste no cálculo dos impostos que a empresa em questão deveria recolher no exercício financeiro de 2015, devendo ser tributada pelo Lucro Presumido e pelo Simples Nacional. Os cálculos referentes ao FGTS não serão apresentados visto que não fazem parte da partilha do Simples e não são tratados de forma diferenciada.

4.1 CÁLCULO PELO LUCRO PRESUMIDO

Abaixo, encontram-se os cálculos referentes ao imposto e encargos trabalhistas devido nos quatro trimestres do ano de 2015. Os cálculos foram facilitados devido à empresa não possuir valores de serviços cancelados, descontos incondicionais concedidos e nenhum tipo de receita financeira. Nota-se que não existe adicional de IRPJ a ser pago visto que a parcela do lucro presumido trimestral não ultrapassou o limite previsto em lei, citado anteriormente.

Quadro 7 – Apuração do IRPJ a pagar no Exercício de 2015

Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Exercício de 2015					
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Anual
Receita de Bruta de Serviços	113.615,47	124.085,15	121.082,00	140.248,10	499.030,72
(-) Serviços cancelados					-
(-) Descontos incondicionais concedidos					
(=) Base de cálculo	113.615,47	124.085,15	121.082,00	140.248,10	499.030,72
(x) Percentual de Presunção	32%	32%	32%	32%	32%
(=) Base Presumida da Atividade	36.356,95	39.707,25	38.746,24	44.879,39	159.689,83
(+) Receita Financeira					
(+) Outras Receitas					
(+) Ganhos de Capital					
(=) Lucro Presumido da Atividade	36.356,95	39.707,25	38.746,24	44.879,39	159.689,83
Cálculo do IRPJ					
Lucro Presumido da Atividade	36.356,95	39.707,25	38.746,24	44.879,39	159.689,83
(x) Alíquota IRPJ	15%	15%	15%	15%	15%
(=) IRPJ	5.453,54	5.956,09	5.811,94	6.731,91	23.953,47
Lucro Presumido da Atividade	36.356,95	39.707,25	38.746,24	44.879,39	159.689,83
(-) Redução	60.000,00	60.000,00	60.000,00	60.000,00	240.000,00
(=) Base para cálculo do adicional do IRPJ	-	-	-	-	-
(x) Alíquota do Adicional do IRPJ	10%	10%	10%	10%	10%
(=) IRPJ Adicional	-	-	-	-	-
Total do IRPJ a pagar	5.453,54	5.956,09	5.811,94	6.731,91	23.953,47

Fonte: Elaborada pelo autor

Quadro 8 – Apuração do CSLL a pagar no Exercício de 2015

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – Exercício de 2015					
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Anual
Receita de Bruta de Serviços	113.615,47	124.085,15	121.082,00	140.248,10	499.030,72
(-) Serviços cancelados					-
(-) Descontos incondicionais concedidos					
(=) Base de cálculo	113.615,47	124.085,15	121.082,00	140.248,10	499.030,72
(x) Percentual de Presunção	32%	32%	32%	32%	32%
(=) Base Presumida da Atividade	36.356,95	39.707,25	38.746,24	44.879,39	159.689,83
(+) Receita Financeira					
(+) Outras Receitas					
(+) Ganhos de Capital					
(=) Lucro Presumido da Atividade	36.356,95	39.707,25	38.746,24	44.879,39	159.689,83
Cálculo do CSLL					
Lucro presumido da Atividade	36.356,95	39.707,25	38.746,24	44.879,39	159.689,83
(x) Alíquota CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
(=) Total CSLL a pagar	3.272,13	3.573,65	3.487,16	4.039,15	14.372,08

Fonte: Elaborada pelo autor

Quadro 9 – Apuração do PIS e COFINS a pagar no Exercício de 2015

PIS e COFINS – Exercício de 2015					
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Anual
Receita de Bruta de Serviços	113.615,47	124.085,15	121.082,00	140.248,10	499.030,72
(-) Serviços cancelados					-
(-) Descontos incondicionais concedidos					
(=) Base de cálculo para PIS e COFINS	113.615,47	124.085,15	121.082,00	140.248,10	499.030,72
(x) Percentual do PIS	0,65%	0,65%	0,65%	0,65%	0,65%
(=) PIS a pagar	738,50	806,55	787,03	911,61	3.243,70
(x) Percentual do COFINS	3%	3%	3%	3%	3%
(=) COFINS a pagar	3.408,46	3.722,55	3.632,46	4.207,44	14.970,92

Fonte: Elaborada pelo autor.

Quadro 10– Apuração dos Encargos Trabalhistas a pagar no Exercício de 2015

Encargos Trabalhistas - Exercício de 2015								
Mês	Folha de Pagamento	Alíquota CPP	CPP	Alíquota RAT	RAT	Alíquota CT	CT	Total Encargos Trabalhistas
Janeiro	5.495,96	20%	1.099,19	1%	54,96	5,8%	318,77	1.472,92
Fevereiro	6.082,63	20%	1.216,53	1%	60,83	5,8%	352,79	1.630,14
Março	6.884,59	20%	1.376,92	1%	68,85	5,8%	399,31	1.845,07
Abril	6.505,63	20%	1.301,13	1%	65,06	5,8%	377,33	1.743,51
Mai	6.505,60	20%	1.301,12	1%	65,06	5,8%	377,32	1.743,50
Junho	6.505,49	20%	1.301,10	1%	65,05	5,8%	377,32	1.743,47
Julho	7.887,33	20%	1.577,47	1%	78,87	5,8%	457,47	2.113,80
Agosto	8.031,65	20%	1.606,33	1%	80,32	5,8%	465,84	2.152,48
Setembro	7.935,12	20%	1.587,02	1%	79,35	5,8%	460,24	2.126,61
Outubro	7.742,83	20%	1.548,57	1%	77,43	5,8%	449,08	2.075,08
Novembro	8.222,68	20%	1.644,54	1%	82,23	5,8%	476,92	2.203,68
Dezembro	8.943,69	20%	1.788,74	1%	89,44	5,8%	518,73	2.396,91
Total Encargos a pagar	86.743,20	20%	17.348,64	1%	867,43	5,8%	5031,11	23.247,18

Fonte: Elaborada pelo autor.

Quadro 11 – Apuração do ISS a pagar no Exercício de 2015

Imposto sobre Serviços - Exercício de 2015				
Mês	Profissionais Habilitados	ISS por Profissional	UFM de 2015 (R\$)	Total (R\$)
Janeiro	3	35 UFM	3,3039	346,91
Fevereiro	3	35 UFM	3,3039	346,91
Março	3	35 UFM	3,3039	346,91
Abril	3	35 UFM	3,3039	346,91
Mai	3	35 UFM	3,3039	346,91
Junho	3	35 UFM	3,3039	346,91
Julho	3	35 UFM	3,3039	346,91
Agosto	4	35 UFM	3,3039	462,55
Setembro	4	35 UFM	3,3039	462,55
Outubro	4	35 UFM	3,3039	462,55
Novembro	5	35 UFM	3,3039	578,18
Dezembro	5	35 UFM	3,3039	578,18
Total ISS a pagar				4.972,37
ISS por Trimestre	Valor (R\$)			
1º Trimestre	1.040,73			
2º Trimestre	1.040,73			
3º Trimestre	1.272,00			
4º Trimestre	1.618,91			

Fonte: Elaborada pelo autor.

A partir dos cálculos anteriores, tem-se a tabela abaixo contendo o total dos impostos e encargos que a empresa teria se tivesse optado pelo Lucro Presumido (Quadro 12).

Quadro 12 – Total dos Impostos e Encargos pelo Lucro Presumido no Exercício de 2015

Total dos Tributos pelo Lucro Presumido - Exercício de 2015	
Imposto e Encargos	Valor (R\$)
IRPJ	23.953,47
CSLL	14.372,08
PIS	3.243,70
COFINS	14.970,92
ISS	4.972,37
Encargos Trabalhistas	23.247,18
Total dos Tributos a ser pago	84.759,72

Fonte: Elaborada pelo autor

4.2 CÁLCULO PELO SIMPLES NACIONAL

A partir do Anexo III da Lei Complementar nº 123/2006 (Quadro 1), foi elaborada uma nova tabela para ser aplicada à empresa estudada, levando em conta a sua situação diferenciada em relação ao ISS. A alíquota varia em relação à receita bruta nos últimos 12 meses e foi calculada diminuindo a parte referente ao ISS (Quadro 13). Importante lembrar que o ISS para esta empresa deve ser pago referente a cada profissional e de acordo com legislação municipal (Quadro 11). Dessa forma, foram realizados os cálculos referentes à tributação pelo Simples Nacional aplicando a nova alíquota e somando o resultado com o ISS devido.

Quadro 13 – Alíquota do Anexo III da LC nº 123/2006 deduzida do ISS

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,42%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,76%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,47%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,53%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,19%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,28%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,37%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	8,94%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,03%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	12,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%

Fonte Elaborada pelo autor

Quadro 14 – Apuração dos Impostos pelo Simples Nacional no Exercício de 2015

Impostos pelo Simples Nacional					
Mês	Receita Bruta 2014 (R\$)	Receita Bruta 2015 (R\$)	Receita Bruta dos últimos 12 meses (2015)	Alíquota	Total (R\$)
Janeiro	44.499,68	34.348,00	494.260,90	6,76%	2.321,92
Fevereiro	41.176,60	39.183,00	484.109,22	6,76%	2.648,77
Março	39.702,78	40.084,47	482.115,62	6,76%	2.709,71
Abril	41.345,82	43.457,15	482.497,31	6,76%	2.937,70
Mai	33.233,60	36.363,00	484.608,64	6,76%	2.458,14
Junho	26.883,60	44.265,00	487.738,04	6,76%	2.992,31
Julho	34.483,60	43.738,00	505.119,44	6,76%	2.956,69
Agosto	66.494,97	36.278,00	514.373,84	6,76%	2.452,39
Setembro	40.881,94	41.066,00	484.156,87	6,76%	2.776,06
Outubro	36.372,77	45.497,10	484.340,93	6,76%	3.075,60
Novembro	35.492,77	40.275,50	493.465,26	6,76%	2.722,62
Dezembro	53.692,77	54.475,50	498.247,99	6,76%	3.682,54
Total a ser pago					33.734,48

Fonte: Elaborada pelo autor.

Quadro 15 – Apuração do Simples Nacional separado por Imposto e Encargo no Exercício de 2015

Simples Nacional por Imposto e Encargo												
Mês	Receita Bruta (2015)	IRPJ (%)	IRPJ (R\$)	CSLL (%)	CSLL (R\$)	COFINS (%)	COFINS (R\$)	PIS (%)	PIS (R\$)	CPP (%)	CPP (R\$)	Total (R\$)
Janeiro	34.348,00	0,48	164,87	0,43	147,70	1,43	491,18	0,35	120,22	4,07	1.397,96	2.321,92
Fevereiro	39.183,00	0,48	188,08	0,43	168,49	1,43	560,32	0,35	137,14	4,07	1.594,75	2.648,77
Março	40.084,47	0,48	192,41	0,43	172,36	1,43	573,21	0,35	140,30	4,07	1.631,44	2.709,71
Abril	43.457,15	0,48	208,59	0,43	186,87	1,43	621,44	0,35	152,10	4,07	1.768,71	2.937,70
Mai	36.363,00	0,48	174,54	0,43	156,36	1,43	519,99	0,35	127,27	4,07	1.479,97	2.458,14
Junho	44.265,00	0,48	212,47	0,43	190,34	1,43	632,99	0,35	154,93	4,07	1.801,59	2.992,31
Julho	43.738,00	0,48	209,94	0,43	188,07	1,43	625,45	0,35	153,08	4,07	1.780,14	2.956,69
Agosto	36.278,00	0,48	174,13	0,43	156,00	1,43	518,78	0,35	126,97	4,07	1.476,51	2.452,39
Setembro	41.066,00	0,48	197,12	0,43	176,58	1,43	587,24	0,35	143,73	4,07	1.671,39	2.776,06
Outubro	45.497,10	0,48	218,39	0,43	195,64	1,43	650,61	0,35	159,24	4,07	1.851,73	3.075,60
Novembro	40.275,50	0,48	193,32	0,43	173,18	1,43	575,94	0,35	140,96	4,07	1.639,21	2.722,62
Dezembro	54.475,50	0,48	261,48	0,43	234,24	1,43	779,00	0,35	190,66	4,07	2.217,15	3.682,54
Total a ser pago			2.395,35		2.145,83		7.136,14		1.746,61		20.310,55	33.734,48

Fonte: Elaborada pelo autor.

Quadro 16 - Total dos Impostos e Encargos pelo Simples Nacional no Exercício de 2015

Simples Nacional somados ao ISS	
Impostos e Encargos	Valor (R\$)
Simples Nacional	33.734,48
ISS	4.972,37
Total a Pagar	38.706,85

Fonte: Elaborada pelo autor

4.3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Através da análise dos resultados obtidos, pode-se perceber que o escritório de contabilidade estudado escolheu em 2015 a forma mais adequada de tributação, o Simples Nacional. O total dos impostos pelo Simples somou a quantia de R\$ 38.706,85 e pelo Lucro Presumido o valor de R\$ 84.759,72, diferença essa que representou uma economia de R\$ 46.052,87 para a empresa (Quadro 17), o que representa que houve uma redução de 54,33% (cinquenta e quatro vírgula trinta e três por cento). Na situação atual, não existe dúvida que o sistema simplificado de arrecadação é o mais adequado, havendo ainda uma boa margem para crescimento da receita bruta da empresa sem perda da condição mais favorável de tributação.

Quadro 17 – Comparação do Lucro Presumido versus Simples Nacional no Exercício de 2015

Regime de Tributação	Lucro Presumido versus Simples Nacional						Total
	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)	COFINS (R\$)	PIS (R\$)	Encargos Trabalhistas (R\$)	ISS (R\$)	
Lucro Presumido	23.953,47	14.372,08	14.970,92	3.243,70	23.247,18	4.972,37	84.759,72
Simples Nacional	2.395,35	2.145,83	7.136,14	1.746,61	20.310,55	4.972,37	38.706,85
Diferença	21.558,12	12.226,25	7.834,78	1.497,09	2.936,63	-	46.052,87

Fonte: Elaborada pelo autor

Importante notar que além de beneficiada pelas alíquotas do Simples Nacional, a empresa diminuiu muito sua carga tributária em relação ao ISS devido. Por obrigação legal, como dito anteriormente, no caso da empresa, este imposto é cobrado por profissional habilitado. Todavia, se fosse cobrado aplicando-se a alíquota prevista no Simples Nacional, no caso da empresa seria 3,5% do preço do serviço, a carga tributária referente ao ISS mais do que triplicaria, sendo apurada uma diferença de R\$ 12.493,71 em relação ao total anual pago no Exercício Financeiro de 2015 (Quadro 18).

Quadro 18 – Apuração do ISS pela sua alíquota no Simples Nacional versus por Profissional Habilitado

Comparação do ISS pelo Simples Nacional versus por Profissional Habilitado			
Mês	Faturamento	Alíquota ISS	ISS Total
Janeiro	34.348,00	3,50%	1.202,18
Fevereiro	39.183,00	3,50%	1.371,41
Março	40.084,47	3,50%	1.402,96
Abril	43.457,15	3,50%	1.521,00
Maio	36.363,00	3,50%	1.272,71
Junho	44.265,00	3,50%	1.549,28
Julho	43.738,00	3,50%	1.530,83
Agosto	36.278,00	3,50%	1.269,73
Setembro	41.066,00	3,50%	1.437,31
Outubro	45.497,10	3,50%	1.592,40
Novembro	40.275,50	3,50%	1.409,64
Dezembro	54.475,50	3,50%	1.906,64
Total ISS a ser pago			17.466,08
Comparação:			
ISS por Profissional			4.972,37
ISS pelo Simples Nacional			17.466,08
Diferença			12.493,71

Fonte: Elaborado pelo autor

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo buscou verificar se o planejamento tributário de um escritório de contabilidade estava sendo realizado de forma eficaz. Ao enquadrar-se no Simples Nacional, muitas empresas aderem ao regime acreditando ser o melhor para o seu negócio devido à sua reputação de pagamento mais baixo de impostos e encargos trabalhistas. Assim, essas empresas deixam de buscar o auxílio de um profissional para verificar se a escolha foi correta ou não.

Para a empresa estudada, a tributação pelo Simples Nacional representou uma economia tributária de 54,33% em relação à tributação para o Lucro Presumido, se configurando a melhor escolha, a qual deverá se manter nos próximos anos, desde que se mantenham os níveis de resultados e crescimento. Assim, conclui-se que *houve vantagem na redução de carga tributária pela adoção do Simples Nacional, para o ano de 2015, por um escritório de contabilidade que adotava o Lucro Presumido até o ano de 2014.*

Cabe destacar que o escritório de contabilidade, objeto deste estudo, foi amplamente beneficiado pela legislação vigente, porque impediu o pagamento excessivo de impostos, possibilitando seu crescimento e competitividade. Além de poder ser enquadrado no Simples e gozar de alíquotas menores para arrecadação, a empresa ainda foi beneficiada em relação ao recolhimento do ISS, devido à previsão legal de recolhimento de taxa por profissional e não sobre o faturamento da empresa.

Apesar de a tributação simplificada ter se mostrado mais benéfica no caso proposto, o estudo tributário deve ser feito para cada empresa, em função de particularidades atividade e enquadramento, número de funcionários, receita bruta, localidade, etc.

Pelo estudo efetuado, conclui-se que diante das pequenas margens praticadas no mercado e da alta carga tributária brasileira, a redução de tributos pode ser um fator diferencial para uma empresa crescer e se estabelecer, fazendo com que o planejamento tributário ganhe cada vez mais importância na gestão dos negócios das empresas.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto-Lei nº 406, de 31 de Dezembro de 1968.** Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Planalto.

Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0406.htm>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.** Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Texto decretado em 26 de março de 1999. Planalto. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acessado em 25 de novembro de 2015.

_____. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.** Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Planalto. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Planalto. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acessado em 10 de novembro de 2015.

_____. **Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.** Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Planalto. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.** Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Planalto. Disponível em:

<http://planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003.** Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da

Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992.** Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências. Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8541.htm>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Planalto. Disponível em : <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte- SIMPLES e dá outras providências. (revogada). Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9317.htm>. Acessado em 10 de novembro de 2015.

_____. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm>. Acessado em 12 de novembro de 2015.

_____. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a Legislação Tributária Federal. Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**, Texto promulgado em 5 de outubro de 1988. Planalto. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 18 de novembro de 2015.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática**. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributaria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributaria**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LUCHEZI JR, Álvaro; MARIA, Elizabeth de Jesus. **Tributação no Brasil: Em busca da Justiça Fiscal**. Brasília: Sindifisco, 2010.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda: Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. 21ª edição atualizada. Brasília: CFC, 2013.

PORTO ALEGRE. **Lei Complementar nº 7, de 7 de dezembro de 1973**. Institui e disciplina os tributos de competência do Município. Disponível em:

<<https://leismunicipais.com.br/a/rs/p/porto-alegre/lei-complementar/1973/0/7/lei-complementar-n-7-1973-institui-e-disciplina-os-tributos-de-competencia-do-municipio>>.

Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Decreto nº 15.416, de 20 de dezembro de 2006**. Regulamenta a Lei Complementar nº 7, de 7 de dezembro de 1973, no que diz respeito ao ISSQN e dá outras providências. Disponível em:

<<https://leismunicipais.com.br/a/rs/p/porto-alegre/decreto/2006/1541/15416/decreto-n-15416-2006-regulamenta-a-lei-complementar-n-7-de-07-de-dezembro-de-1973-no-que-diz-respeito-ao-issqn-e-da-outras-providencias>>. Acessado em 10 de maio de 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009**. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937&>>. Acessado em 10 de maio de 2016.

_____. **Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22 de abril de 2010**. Altera a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15992&visao=anotado>>. Acessado em 10 de maio de 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 7ª edição atualizada. São Paulo: Saraiva, 2015.

SILVA, Ana Lúcia Guimarães; TEIXEIRA, José Roberto Pimentel; MARTINS, Floriano José. **SIMPLES NACIONAL**. Brasília: ANFIP, 2012.

SILVA, Rômulo Albuquerque. **Curso Intensivo Lucro Real e Presumido**. Paraná: CRC, 2013.

SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da; DONAGGIO, Ângela Rita Franco; PEIXOTO, Daniel Monteiro; KIRSCHBAUM, Deborah. **Estratégias Societárias, Planejamento Tributário e Sucessório**. 2ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2013.

SOUZA, Evaldo Santana de. **Simples Nacional versus Lucro Presumido: Uma análise da tributação nas Empresas Prestadoras de Serviços**. V Seminário UFPE de Ciências Contábeis. Recife-PE: 2011.

VASCONCELLOS, Roberto França de. **DIREITO TRIBUTÁRIO: Política Fiscal**. Saraiva: São Paulo, 2009.