

OS IMPACTOS TRIBUTÁRIOS ORIUNDOS DA TROCA DO REGIME TRIBUTÁRIO DO LUCRO PRESUMIDO PARA O SIMPLES NACIONAL EM UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO ENQUADRADA NO ANEXO VI

Guilherme Zanin Pires¹

RESUMO

A conjuntura fiscal brasileira é formada a partir de uma complexa e dinâmica legislação. Dentro de um mercado competitivo deve-se buscar dentro dos caminhos legais aquele que seja menos oneroso para a empresa. A opção pelo regime de tributação deve ser feita por meio da elaboração de um planejamento tributário, vendo dentro das opções legais, aquele que irá gerar o menor desembolso de caixa. A partir das modificações feitas pela Lei Complementar 147/2014, que modificou a Lei Complementar 123/2006, que institui e regulamenta o estatuto da microempresa e empresas de pequeno porte e o simples nacional - sistema unificado de arrecadação de tributos, foi elaborada uma análise e comparação entre dois regimes tributários, o lucro presumido e o simples nacional. O estudo foi realizado com o objetivo de responder a seguinte questão problema: Qual a opção tributária menos onerosa entre o lucro presumido e o novo anexo VI do simples nacional para uma empresa de pequeno porte prestadora de serviço? Para solução da questão problema foi realizada uma pesquisa descritiva quantitativa, buscando por meio de pesquisa documental, com base na documentação fornecida por uma empresa real prestadora de serviço. Foram elaboradas e apresentadas com base na legislação vigente as apurações para os dois regimes tributários mencionados, como também uma comparação entre os valores que seriam pagos pela empresa em cada um dos regimes. Foi verificado que para a empresa objeto do estudo o lucro presumido foi o regime tributário menos oneroso para o ano de 2015. Também pode ser ressaltado, em conformidade com os demais estudos realizados na contabilidade tributária, a efetiva e real necessidade da elaboração de um planejamento tributário, podendo a empresa reduzir sua carga tributária apenas efetuando a troca de regime.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Lucro Presumido. Simples Nacional.

¹ Aluno do curso de graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. Artigo apresentado para a disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso, como quesito parcial para a obtenção do título Bacharel em Ciências Contábeis, sob orientação do Prof. Fernando Cafruni André, em junho de 2016. Email: guilhermepires@rspirescontabilidade.com.br

ABSTRACT

The Brazilian tax environment is formed from a complex and dynamic legislation. Within a competitive market should be sought within the legal ways the one that is less costly for the company. These tributary options should be chosen through the development of a tax planning, looking into the legal options the one that will generate the smallest cash outlay. From the modifications made by the Supplementary Law 147/2014, which modified the Supplementary Law 123/2006, which establishes and regulates the statute of micro and small businesses and the Simples Nacional (simplified taxation system), unified system of tax collection, an analysis and comparison was prepared between two tax regimes, the presumed profit and the Simples Nacional. The study was conducted in order to answer the issue: What is the least expensive tributary option between the presumed profit and the new annex VI of the Simples Nacional for a service provider small company? To solve the issue, a quantitative descriptive research was carried out, looking through a documentary research, which was provided by a real service provider company. Based on current legislation, ascertainments for the two mentioned tributary regimes were elaborated and presented, as well as a comparison between the values that would be paid by the company in each one of them. It was found that for the company object of study the presumed profit was the less costly tributary regime for 2015. It can also be emphasized, in accordance with other studies in tributary accounting, the effective and real need of a tax planning development, the company may reduce its tax burden only effecting a regime swap.

Keywords: Tax Planning. Presumed Profit. Simples Nacional.

1 INTRODUÇÃO

Um dos instrumentos para redução dos gastos de uma empresa, seja ela de qualquer porte, de maneira lícita é o planejamento tributário. Este assunto é importante porquanto os dados provenientes desta análise são úteis para diversos processos dentro da empresa, entre eles redução de custos, proteção patrimonial, resguardo dos direitos como contribuintes, otimização das informações para a tomada de decisões (SOMMA; BASSOLI, 2010).

Entre as opções de regime tributário brasileiro existentes até o presente momento é de prática comum entre as empresas optarem entre o Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), estando também diretamente ligado ao

planejamento tributário a escolha por qual destes regimes a empresa deve optar. Até o ano de 2014 empresas prestadoras de serviço de cunho intelectual eram vetadas para opção do Simples Nacional, conforme inciso XI do artigo 17º da Lei Complementar 123/2006, o qual foi revogado pela Lei Complementar 147/2014. A partir desta nova possibilidade tributária para empresas prestadoras de serviço de cunho intelectual a partir de 2015 torna-se importante analisar minuciosamente a real vantagem ou desvantagem oriunda da troca de regime do lucro presumido, regime tributário mais utilizado pelas empresas do segmento estudado, para o simples nacional.

A partir dessa necessidade será elaborado e demonstrado no presente estudo a apuração e dos valores pagos, ou que seriam pagos, pela empresa durante um ano calendário para os dois regimes tributários - o lucro presumido e o simples nacional. Esta apuração realizada através da análise documental de uma empresa real prestadora de serviço de consultoria na área de pessoal, perícia técnica na área de segurança do trabalho e serviços de psicologia, enquadrada neste novo anexo criado pela Lei Complementar nº 147/2014 do simples nacional, com o objetivo de responder a seguinte questão problema: Qual a opção tributária menos onerosa entre o lucro presumido e o novo anexo VI do simples nacional para uma empresa de pequeno porte prestadora de serviço?

Buscando a solução para a questão problema o estudo teve como objetivo analisar os documentos e declarações fiscais disponibilizados pela empresa Mentum Assessoria Empresarial S/S Ltda, que teve sua razão social alterada no presente estudo, o que fornece os dados necessários e válidos para elaboração da análise proposta. Aplicando a legislação vigente e as metodologias para apuração dos devidos tributos aos dados fornecidos pela empresa são obtidos os resultados necessários para que se possa efetuar uma análise para cada regime tributário obtido. Podendo assim verificar os valores que seriam devidos pela empresa para o ano calendário de 2015, caso esta fosse optante pelo simples nacional. Como também comparar com os valores apurados no lucro presumido para o mesmo período. Podendo-se assim analisar os resultados e concluir qual sistema tributário é economicamente mais vantajoso para empresas prestadoras de serviço enquadradas no anexo VI do simples nacional em detrimento do lucro presumido.

O resultado apresentado e as considerações feitas frente os dados analisados contribuem para o avanço da ciência contábil por meio da atualização dos estudos realizados na área de contabilidade tributária. Isto se faz necessário por ser uma área de conhecimento diretamente vinculado a legislação fiscal do país, que sofre constantes alterações, fornecendo

constantemente novas possibilidades de estudo frente aos impactos que estas alterações trazem as empresas. Este estudo se restringe a empresas de pequeno porte prestadoras de serviço de cunho intelectual que foram alvo da alteração trazida pela Lei Complementar nº 147/2014, eventuais pontos levantados pelo autor que fogem a delimitação do estudo realizado foram elencados como sugestões para futuros estudos na seção das considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção serão apresentados os principais conceitos de planejamento tributário, base de cálculo, lucro presumido, simples nacional. Estes são os principais conceitos necessários para que se tenha um entendimento teórico acerca do assunto estudado, para que compilando estes com os documentos analisados possamos atingir os objetivos geral e específicos.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é o meio pelo qual a empresa pode se tornar mais competitiva, reduzindo seus custos com encargos de maneira lícita. Sendo este um estudo do complexo sistema tributário e através deste estudo consiga se reduzir ou eliminar ônus tributários ou até mesmo postergar seus pagamentos. Para execução deste processo, visa-se buscar um questionamento legal e eventuais incentivos fiscais, fazendo uso legal de diferentes formas de tributação. Assim busca-se dentro das possibilidades legais, uma maneira de se reduzir ou eliminar, ou até mesmo adiar os ônus tributários, que para as empresas acaba podendo ser um grande diferencial competitivo no mercado (GUIMARÃES, 2014).

Para se apurar os valores dos tributos devemos possuir dois elementos fundamentais, a base de cálculo e a alíquota. Segundo Difini (2006) a base de cálculo faz parte do elemento material da hipótese de incidência, sendo esta um caráter mensurável da hipótese de incidência, uma definição quantitativa, este deve ser algo passível de medida e quantificação. Normalmente na base de cálculo é utilizado um valor, mas pode ser também volume, peso, superfície. Sendo assim, por fim o valor o qual incidirá o percentual do imposto para que se calcule o valor devido. Já a alíquota, para Rodrigues (2011) é um critério legal, geralmente um percentual que incidirá sobre a base de cálculo.

A receita bruta, que é uma informação essencial para se obter a base de cálculo. Eventualmente, inclusive, a própria receita bruta poderá ser a base de cálculo. Segundo o Art. 3º da Instrução Normativa da RFB nº 1515/14, a receita bruta compreende: o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço da prestação de serviços em geral, o resultado auferido nas operações de conta alheia; e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas no produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço da prestação de serviços em geral.

2. 2 TIPOS DE TRIBUTAÇÃO

Existem diversas possibilidades de regimes tributários disponíveis no complexo sistema tributário vigente no país, entre eles estão o lucro real, o lucro arbitrado, o lucro presumido e o simples nacional, a resolução da questão problema se delimita a apenas duas destas opções: o lucro presumido e o simples nacional.

Lucro presumido é a opção tributária que define a maneira como será a tributação sobre o lucro, podendo ser considerada como o lucro da organização, caso esta não possua contabilidade (OLIVEIRA, et al. 2004). Porém a opção por esta forma de tributação irá guiar os demais tributos devidos pela empresa. A base de cálculo do lucro presumido na definição de Higuchi, Higuchi e Higuchi (2000, p. 36), “será determinada mediante aplicação de percentuais fixados no art.15 da Lei nº 9.249/95, de acordo com a atividade da pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida no trimestre, sendo o resultado acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital”. Este sistema de tributação onde a empresa aplica um percentual pré-estabelecido na lei para cada tipo de atividade e assim se presume um lucro, o qual se utilizará como base de cálculo para aplicação das alíquotas do Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) incidentes. Para apuração dos devidos tributos, a empresa deve fazer a apuração trimestral, podendo pagar o IR e a CSLL em até três parcelas; quando parcelado deve ser pago também o valor acrescido de juros equivalente a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulados mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento. Quando parcelado, as quotas mensais do tributo não devem ter valor inferior a 1.000,00 (mil reais), e o imposto de valor inferior a 2.000,00 (dois mil reais) deve ser recolhido em quota

única, vencendo no último dia útil do mês seguinte ao do encerramento do trimestre. (BRASIL, 1996)

Para definição dos percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta para a presunção do lucro, depende diretamente da atividade da empresa, sendo o quadro 1, na sequência apresentado, que discorre sobre quais percentuais serão aplicados a cada tipo de atividade. Para com o caso da empresa estudada, que se encaixaria em prestação de serviço de profissão regulamentada, o percentual de presunção é de 16% sob a receita bruta para empresas com faturamento de até 120.000,00 (cento e vinte mil reais) por ano, ultrapassando este valor, o percentual de presunção passa a ser de 32%, caso a empresa recolher sob o percentual de 16% e eventualmente dentro do ano venha a ultrapassar a quota limite de faturamento, esta deverá recolher retroativa a diferença entre os percentuais, desde o início do ano exercício, e o valor apurado desta diferença deverá ser pago até o último dia útil do mês seguinte ao trimestre que ocorreu o excesso (PINTO, 2011).

Quadro 1: Percentuais aplicáveis sobre a Receita Bruta

Percentual (%)	Ramo de Atividade
1,6	Receita bruta auferida na revenda, para consumo de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;
8	Receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de carga, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias, empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando a matéria prima, material secundário e de embalagens forem fornecidos pelo encomendante, e outras não comentadas nos demais percentuais; A partir de 1 de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixam de ter sua base de cálculo apurada pelo percentual de 32% e passam para 8%: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e cito patologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas da Agência de Vigilância Sanitária – Anvisa;
16	Transporte de passageiros; Exclusivamente prestadoras de serviço com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00 exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentados;
32	Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativa ao exercício de profissão legalmente regulamentada; Intermediação de negócios; Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; Construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra, Prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada anteriormente.

Fonte: Adaptado de Pinto (2011, p. 182).

Em relação aos tributos PIS/Pasep e Cofins, para a opção tributária do lucro presumido, utilizaremos a opção pelo regime cumulativo, pago sob a receita bruta auferida, podendo se utilizar o regime de caixa ou de competência – opção válida para todo ano calendário, uma alíquota de 0,65% e 3% respectivamente para cada contribuição que deverá ser recolhido mensalmente (LEFISC, 2009).

Também incide para esta opção tributária o imposto de competência dos municípios, o ISS – Imposto Sobre Serviço. Para Oliveira et al. (2004, p. 74) “é um tributo de competência dos municípios, que incide sobre os serviços prestados pelas empresas, pessoas jurídicas e/ou pelos profissionais autônomos, desde que o fato gerador dos serviços já não seja de competência tributária do Estado ou da união”. O ISS é regulamentado pelo legislativo do município de onde o imposto é devido, conforme instituído pelos Art. 156 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – que regulamenta os tributos que serão de competência do município entre eles o imposto sobre serviço, e o Art. 1º da Lei Complementar nº 116/03, que diz:

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

A empresa objeto da análise têm sede e foro na cidade de Porto Alegre, prestando serviço apenas para tomadores dentro dos limites deste município. A Lei Complementar nº 7 de 7 de dezembro de 1973 e suas posteriores alterações, incluindo o Decreto Municipal nº 15.416 de 20 de dezembro de 2006, que regulamenta a lei anteriormente citada, fornecendo o embasamento legal para os critérios da apuração deste imposto. O ISSqn no município de Porto Alegre pode ser recolhido de duas modalidades para o lucro presumido, por profissional ou sobre o faturamento. Para a empresa objeto do estudo, a apuração será feita pela modalidade sobre o faturamento, ficando a alíquota de 5% incidente sobre o faturamento bruto para serviços de consultoria e perícia técnica, e de 2% para a receita bruta proveniente da prestação de serviços de psicologia, em conformidade com o Art. 21 da Lei Complementar 7/76 e posteriores alterações.

O tributo incidente sobre a folha, para a empresa objeto do estudo, é o INSS parte do empregador, com 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 lhes prestam serviços (BRASIL 2016). A Mentum teve apenas a

retirada a título de pró-labore para um dos sócios da empresa, e este será a base de cálculo que incidirá a alíquota.

O Sistema Integrado de Recolhimento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL foi criado com o intuito de simplificar o complexo sistema tributário brasileiro, para empresas de pequeno porte. O Simples Nacional entrou em vigor a partir de janeiro de 2007, com a Lei Complementar 123/2006. Este sistema tributário trabalha com a receita bruta acumulada nos últimos doze meses e com as tabelas, anexas à lei, o qual tem diferentes percentuais e respectivas atividades enquadradas em cada um.

Neste sistema tributário, cada tabela está diretamente vinculada a um ramo de atividade específica e determinada, o qual, conforme a faixa de receita bruta, vai alterando os percentuais de forma progressiva. Dentro deste percentual, já estão incluídos todos os impostos e contribuições devidos, inclusive os estaduais (ICMS) e os Municipais (ISS); estes são recolhidos através da DAS-N, a guia única de recolhimento do simples nacional. Junto com esta simplificação do sistema tributário, o simples, na maioria dos casos, traz uma relativa redução considerável na carga tributária paga pela empresa, para que assim este sistema estimule a iniciativa privada e diminua o índice de informalidade do trabalho. (BARROS; SOUZA, 2008).

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

Os temas abordados, tanto do planejamento tributário propriamente dito, por sua relevância na área das ciências contábeis, bem como na sua aplicação, por meio da elaboração de estudos comparando diferentes tipos de tributação. O campo de estudo a ser explorado nesta área é muito amplo e rico, tendo em vista todos os regimes tributários previstos na legislação brasileira (lucro presumido, simples nacional, lucro real, lucro arbitrado), bem como diferentes maneiras de apuração dos próprios regimes em relação a si mesmos (ex: lucro real trimestral, balancete de suspensão e redução) ou as diferentes atividades devolvidas (ex: comércio, indústria, serviços).

Foram utilizados três artigos já existentes como referência para elaboração do presente estudo. Um de em 2008 elaborado por Barros e Souza (2008), onde se apresentavam o seguinte objetivo:

Este trabalho visa identificar a melhor opção para a redução da carga tributária das Empresas Prestadoras de Serviços, com base numa comparação entre o SIMPLES NACIONAL e o Lucro Presumido, com o objetivo de responder a seguinte questão: A redução da carga tributária proposta pelo SIMPLES NACIONAL aplica-se para as Empresas de Prestação de Serviços? (BARROS; SOUZA, 2008)

Este estudo realizado se estendeu aos anexos III, IV e V do simples nacional – todos referentes a empresas prestadoras de serviço de diferentes ramos. Foi verificado que as empresas que obtiveram vantagens na troca do lucro presumido para o simples nacional foram as enquadradas no III, porém dependerá da faixa de receita, e as empresas enquadradas no anexo V, com folha de pagamento com valor superior a 40% (quarenta por cento) do faturamento.

Também serviu como referência o estudo de Somma e Bassoli (2010), que tem por objetivo “evidenciar a legalidade do planejamento tributário de modo a formatar uma explanação acerca do Simples Nacional e do Lucro Presumido” (SOMMA; BASSOLI, 2010). Este estudo foi realizado com base em uma empresa comercial e nele pode ser concluído que é de fundamental importância o planejamento tributário, tendo esta legislação que ampare o direito das empresas na sua elaboração e que para o caso apresentado no estudo, a empresa do ramo de comércio obteve redução da carga tributária pela opção do simples nacional.

O estudo elaborado por Gerner, Royer e Fank, (2014) buscou “apurar qual a forma mais benéfica de reduzir legalmente a carga tributária de uma empresa de transporte de carga intermunicipal e interestadual do município de Mondaí – SC”. A partir disto, o autor considera que foi possível alcançar o objetivo com êxito, chegando à conclusão de que para o caso analisado, o lucro presumido, tributação elencada pela empresa no período, era de fato a menos onerosa. Também foi evidenciado pelo autor que um planejamento tributário lícito é de vital importância para saúde financeira da empresa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: pela forma de abordagem do problema, de acordo com seus objetivos e com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Quanto a forma de abordagem deste problema, a pesquisa classifica-se como quantitativa, uma vez que irá por meio de números analisar os valores pagos por uma empresa entre dois sistemas diferentes de tributação. Buscando de forma abrangente um padrão para a

melhor opção tributária entre o lucro presumido e o simples nacional para empresas do nicho de serviços de cunho intelectual.

Caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão, etc. (RICHARDSON, 1999, p. 79).

Com relação aos seus objetivos, esta pesquisa se classifica como descritiva, uma vez que vai buscar por meio da coleta de dados padronizada, análise de documentos de uma empresa real prestadora de serviço de cunho intelectual, buscando um esclarecimento de qual seria a melhor opção de sistema tributário para a empresa objeto do estudo.

Para realização do trabalho os procedimentos técnicos utilizados foram de pesquisa documental e estudo de caso. Estudo de caso pois se descreve o contexto o qual se está fazendo a investigação com o objetivo de analisar um ponto específico, qual sistema tributário é menos honroso entres os anteriormente citados. Pesquisa documental uma vez que por meio da análise da documentação de uma empresa real, cujo os valores podem ser trabalhados para se atingir os objetivos da pesquisa.

A Estratégia de Pesquisa Documental é característica dos estudos que utilizam documentos como fonte de dados, informações e evidências. [...] a pesquisa documental emprega fontes primárias, assim considerados os materiais compilados pelo próprio autor do trabalho, que ainda não foram objeto de análise, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os propósitos da pesquisa (MARTINS; THEÓPHILO, 2009, p. 55)

Para realização do trabalho foram disponibilizados pelo escritório de contabilidade responsável, com devida autorização do administrador responsável, acesso a todos documentos financeiros, fiscais e contábeis da empresa, que foram analisados pelo autor e selecionadas as informações relevantes e essenciais para elaboração do estudo. A atividade realizada pela empresa é no ramo de consultoria na área de pessoal e segurança do trabalho e psicologia. A seguir são apresentados os dados de identificação da empresa, que teve seu nome alterado no presente estudo visando a preservação da identidade da sociedade:

Razão social: Mentum Assessoria Empresarial S/S LTDA.

Fundação: 15/10/2007

Ramo de Atividade: Serviços de Psicologia e Consultoria na Área de Pessoal

CNAE Principal: 70.20-4-00 - Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica.

CNAE. Secundário: 71.19-7-04 - Serviços de perícia técnica relacionados à segurança do trabalho e 86.50-0-03 - Atividades de psicologia e psicanálise.

Quantidade de Funcionários: 0

Sede e foro: Cidade de Porto Alegre, RS, Brasil.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Serão apurados os tributos na modalidade do Lucro Presumido, opção tributária utilizada oficialmente pela empresa para o ano exercício de 2015, seguindo a legislação vigente para a atividade da empresa, bem como pelo regime tributário do simples nacional, após a apuração dos tributos incidentes em cada modalidade será feita uma análise geral do montante total pago por cada regime tributário e uma análise específica entre cada tributo em consideração aos dois regimes, vendo o comportamento de cada caso individual para o período e possíveis considerações frente aos fatos observados. Por meio destes dados será feita a avaliação e a consideração de qual sistema tributário é mais vantajoso para este caso. O período de utilização dos dados será de 12 meses, e os dados aqui apresentados são correspondentes ao ano de 2015.

4.1 LUCRO PRESUMIDO

O lucro presumido, como já citado, é a forma de recolhimento dos impostos e contribuições incidentes sobre o lucro, nesta modalidade possui uma tabela de percentuais de presunção para cada tipo de atividade, esta modalidade fará a apuração da base de cálculo por presunção do lucro para apuração do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido. Esta apuração será feita trimestralmente, sendo os trimestres do exercício social correspondentes aos do ano civil (GEMER; ROYER; FANK, 2014).

A opção pelo lucro presumido é feita mediante o simples recolhimento da primeira quota ou quota única do imposto referente ao primeiro período de apuração do ano e será

considerada definitiva para todo ano calendário segundo o Art. 26 da Lei nº 9430/76. Para optar pelo lucro presumido, a empresa deverá possuir faturamento anual bruto menor ou igual a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) e que não seja obrigada ao lucro real (BRASIL. CAPITULO XIII, IRPJ, LUCRO PRESUMIDO, 2014).

A apuração do IRPJ bem como da CSLL é feita de maneira trimestral, pelo regime de competência, para fins didáticos, os valores foram apurados mensalmente para que se tenham dados lineares para análise, o valor total recolhido trimestralmente é equivalente ao somatório de cada trimestre correspondente ao ano calendário civil.

4.1.1 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – IRPJ

O imposto de renda pessoa jurídica é o imposto incidente sobre o lucro, para a modalidade do lucro presumido, terá um percentual previsto em lei para cada atividade, conforme o disposto no Quadro 1 – Percentual Aplicável Sob a Receita Bruta, anteriormente apresentado no trabalho. Para a atividade da Mentum Assessoria Empresarial S/S Ltda. temos o percentual de presunção para imposto de renda de 32%, este percentual incide sob a receita bruta acumulada do trimestre, após termos a base de cálculo para IRPJ.

Também é previsto no Art. 4ª §1º da Lei 9.430/96:

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, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

Podemos observar na Tabela 1 – apuração do IRPJ a pagar. A alíquota incidente sobre a base de cálculo presumida será de 15% (quinze por cento) para se apurar o imposto de renda pessoa jurídica, segundo Art. 3º da Lei 9.249/95. Este valor apurado será somado com o adicional do imposto de renda, obtendo-se da soma destes dois valores o valor total pago pela empresa a título de imposto de renda pessoa jurídica.

Em conformidade com o Art. 30 da Lei 10.833/03, que dispõe sobre as retenções, exige que pagamentos efetuados de pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, referentes ao pagamento pela prestação de serviços, que entre outros dispostos na lei, o de remuneração de serviços profissionais inclusive os prestados por sociedades simples, estão sujeitas a retenção de 4,65%, este percentual é representado por 1% referente a CSLL, 3% para a Cofins e 0,65% para Pis/Pasep, em conformidade com o Art. 31 da mesma lei. Este valor retido pela fonte

pagadora a pessoa jurídica será posteriormente deduzido do montante de imposto a pagar apurado, porém, vemos que temos uma antecipação do recolhimento do tributo, podendo diminuir o capital de giro da empresa antecipando parte do recolhimento dos tributos ao momento de recebimento da receita pela prestação de serviço.

Tabela 1: Apuração IRPJ – Lucro Presumido

Competência	Apuração IRPJ - Lucro Presumido				
	Receita Bruta (R\$)	Presunção (%)	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Valor Imposto (R\$)
jan/15	40.750,00	32	13.040,00	15	1.956,00
fev/15	5.000,00	32	1.600,00	15	240,00
mar/15	33.600,00	32	10.752,00	15	1.612,80
abr/15	5.000,00	32	1.600,00	15	240,00
mai/15	5.000,00	32	1.600,00	15	240,00
jun/15	91.852,76	32	29.392,88	15	4.408,93
jul/15	10.600,00	32	3.392,00	15	508,80
ago/15	17.150,00	32	5.488,00	15	823,20
set/15	4.000,00	32	1.280,00	15	192,00
out/15	8.125,00	32	2.600,00	15	390,00
nov/15	35.380,00	32	11.321,60	15	1.698,24
dez/15	28.750,00	32	9.200,00	15	1.380,00
TOTAL	285.207,76				13.689,97

Fonte: Elaborado pelo Autor

Com base nos dados apresentados na documentação fiscal da empresa, com o faturamento bruto apresentado e o devido resultado proveniente da apuração da base de cálculo presumida a empresa Mentum não pagará o adicional de IRPF no período analisado.

As informações apresentadas na Tabela 1 –Apuração IRPJ – Lucro Presumido, pode ser observado que o montante total pago pela empresa a Receita Federal do Brasil a título de imposto de renda pessoa jurídica no regime do lucro presumido será de R\$ 13.689,97 (treze mil, seiscentos e oitenta e nove reais com noventa e sete centavos). Vemos que este valor representa um percentual de aproximadamente 4,8% em relação a receita bruta total auferida no exercício anual de 2015, que compreende o período de 01/01/2015 a 31/12/2015, e este período será utilizado para todos os cálculos de apuração dos tributos.

4.1.2 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Segundo o Art. 15 da Lei 9.248/95 a prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e cito patologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, está sujeita a um percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento) para a prestação de serviço em geral, caso onde se enquadra a Mentum. Aplicando-se este percentual sob a receita bruta teremos a base de cálculo presumida para a incidência da alíquota de contribuição social de 9% (nove por cento). A Tabela 2 – Apuração da CSLL – Lucro Presumido demonstra a apuração do valor total pago a título de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido para o ano de 2015 para a receita bruta apresentada pela empresa para este ano calendário.

Tabela 2: Apuração CSLL - Lucro Presumido

Apuração CSLL - Lucro Presumido					
Competência	Receita bruta (R\$)	Presunção (%)	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	CSLL Total Pago (R\$)
jan/15	40.750,00	32	13.040,00	9	1.173,60
fev/15	5.000,00	32	1.600,00	9	144,00
mar/15	33.600,00	32	10.752,00	9	967,68
abr/15	5.000,00	32	1.600,00	9	144,00
mai/15	5.000,00	32	1.600,00	9	144,00
jun/15	91.852,76	32	29.392,88	9	2.645,36
jul/15	10.600,00	32	3.392,00	9	305,28
ago/15	17.150,00	32	5.488,00	9	493,92
set/15	4.000,00	32	1.280,00	9	115,20
out/15	8.125,00	32	2.600,00	9	234,00
nov/15	35.380,00	32	11.321,60	9	1.018,94
dez/15	28.750,00	32	9.200,00	9	828,00
TOTAL	285.207,76				8.213,98

Fonte: Elaborado pelo Autor

Analisando-se o quadro de apuração da CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, apuramos o montante total pago no exercício de 2015 pela empresa a título de contribuição social sobre o lucro líquido é de R\$ 8.213,98 (oito mil duzentos e treze reais com noventa e oito centavos). Analisando este valor com relação a receita bruta total do período

vemos que esta contribuição representa aproximadamente 2,88% do faturamento bruto anual da empresa.

4.1.3 PIS/PASEP

A apuração do Pis/Pasep tem como base de cálculo a receita bruta total auferida, a alíquota incidente para esta contribuição é de 0,65%. O regime é o cumulativo, onde é pago este percentual sobre a receita, não tendo o contribuinte direito de deduzir créditos do imposto já pago anteriormente sob os serviços tomados ou insumos e materiais adquiridos. A Tabela 3 – Apuração do Pis/Pasep – Lucro Presumido traz a apuração mensal para todo ano calendário de 2015, trazendo o valor por mês e total pago pela empresa a título desta contribuição para o exercício.

Tabela 3: Apuração Pis/Pasep - Lucro Presumido

Apuração Pis/Pasep - Lucro Presumido			
Competência	Receita Bruta (R\$)	Alíquota (%)	Pis/Pasep Total Pago (R\$)
jan/15	40.750,00	0,65	264,88
fev/15	5.000,00	0,65	32,50
mar/15	33.600,00	0,65	218,40
abr/15	5.000,00	0,65	32,50
mai/15	5.000,00	0,65	32,50
jun/15	91.852,76	0,65	597,04
jul/15	10.600,00	0,65	68,90
ago/15	17.150,00	0,65	111,48
set/15	4.000,00	0,65	26,00
out/15	8.125,00	0,65	52,81
nov/15	35.380,00	0,65	229,97
dez/15	28.750,00	0,65	186,88
TOTAL	285.207,76		1.853,85

Elaborado pelo Autor.

Analisando-se o quadro, temos que o valor total pago pela Mentum a título de Pis/Pasep para o ano calendário de 2015 foi de R\$ 1.853,85 (mil oitocentos e cinquenta e três reais com oitenta e cinco centavos), representando 0,65% do faturamento. Este percentual é igual a alíquota do imposto uma vez que ela incide diretamente sob o faturamento bruto.

4.1.4 COFINS

A Cofins tem como base de cálculo para sua incidência, assim como o Pis/Pasep, a receita bruta do período e seu recolhimento também é feito de maneira mensal e seu regime é o cumulativo. É uma contribuição federal e a alíquota incidente sobre a base de cálculo é de 3%. Na Tabela 4 – Apuração da Cofins – Lucro Presumido poderemos visualizar os valores recolhidos a título desta contribuição mensalmente pela empresa, bem como o valor total anual pago a Receita Federal do Brasil.

Tabela 4: Apuração Cofins - Lucro Presumido

Apuração Cofins - Lucro Presumido			
Competência	Receita Bruta (R\$)	Alíquota (%)	Pis/Pasep Total Pago (R\$)
jan/15	40.750,00	3	1.222,50
fev/15	5.000,00	3	150,00
mar/15	33.600,00	3	1.008,00
abr/15	5.000,00	3	150,00
mai/15	5.000,00	3	150,00
jun/15	91.852,76	3	2.755,58
jul/15	10.600,00	3	318,00
ago/15	17.150,00	3	514,50
set/15	4.000,00	3	120,00
out/15	8.125,00	3	243,75
nov/15	35.380,00	3	1.061,40
dez/15	28.750,00	3	862,50
TOTAL	285.207,76		8.556,23

Fonte: Elaborado pelo autor

Analisando a Tabela 4 visualizamos que o montante total recolhido pela empresa à união para o período de 2015 a título de Cofins foi de R\$ 8.556,23 (oito mil quinhentos e cinquenta e seis reais com vinte e três centavos). Este valor, sendo a alíquota incidente diretamente sobre a receita bruta, representa aproximadamente 3% do faturamento da empresa para o período.

4.1.5 IMPOSTO SOBRE SERVIÇO – ISS

A competência municipal para cobrança do ISSqn é instituída pela constituição federal, conforme já citado. Estão inclusas na lista de serviços que incidem o ISS, entre outras, a atividade de serviço de psicologia, de treinamento e avaliação pessoal de qualquer grau ou natureza, assessoria ou consultoria de qualquer natureza e recrutamento, agenciamento,

seleção e colocação de mão-de-obra, o que abrange todas atividades previstas para a empresa, a definindo como contribuinte de ISS.

É atribuída também aos municípios a regulamentação das leis sobre o ISS, a empresa Mentum Assessoria Empresarial S/S Ltda presta serviço somente dentro do município da cidade de Porto Alegre e está sujeita apenas a legislação do ISS deste município. No Art. 14 do Decreto Municipal nº 15.416 de 20 de dezembro de 2006, que regulamenta a Lei Complementar nº 7 de 7 de dezembro de 1973, diz que “o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador” (PREFEITURA DE PORTO ALEGRE, 2006). Pelo fato da empresa ter como local de domicilio e prestação de serviços apenas para empresas que estão dentro dos limites do município de sua residência, esta fica sujeita apenas a tributação de ISS da cidade de Porto Alegre.

Segundo o disposto no Art. 47 do Decreto Municipal nº 15.416/06 o imposto devido pela empresa será o produto resultante da multiplicação da base de cálculo pela alíquota aplicável, e a base de cálculo para o imposto, segundo o Art. 53 do mesmo Decreto Municipal define como base de cálculo o preço do serviço, que para este caso é definido no Art. 54 como o montante da receita bruta. Para o exercício de 2015 a empresa atuou apenas prestando serviço de consultoria, não tendo receitas de serviço de psicologia. A alíquota incidente sobre a base de cálculo para fins de apuração do valor a ser recolhido a título de ISSqn ao município é de 5% e o montante apurado deverá ser recolhido mensalmente através de uma guia de recolhimento, que é de responsabilidade do contribuinte e deverá ser emitida apenas uma para cada competência. As informações mensais referentes a apuração do imposto deverão ser entregues utilizando-se do sistema disponibilizado pela Secretaria Municipal da Fazenda de Porto Alegre, conforme prevê o Art. 226 do Decreto Municipal nº 15.416/06. Na Tabela 5 – Apuração ISSqn – Lucro Presumido podemos observar os valores apurados e recolhidos pela empresa a título de ISS para o período de 2015, bem como o montante total recolhido ao longo do ano.

Tabela 5: Apuração ISSqn - Lucro Presumido

Apuração ISSqn - Lucro Presumido			
Competência	Receita Bruta (R\$)	Alíquota (%)	Total Pis/Pasep Pago (R\$)
jan/15	40.750,00	5	2.037,50
fev/15	5.000,00	5	250,00
mar/15	33.600,00	5	1.680,00
abr/15	5.000,00	5	250,00
mai/15	5.000,00	5	250,00
jun/15	91.852,76	5	4.592,64
jul/15	10.600,00	5	530,00
ago/15	17.150,00	5	857,50
set/15	4.000,00	5	200,00
out/15	8.125,00	5	406,25
nov/15	35.380,00	5	1.769,00
dez/15	28.750,00	5	1.437,50
TOTAL	285.207,76		14.260,39

Fonte: Elaborada pelo Autor

Podemos observar na Tabela 5 que o montante recolhido ao município de Porto Alegre para o ano de 2015 a título de ISSqn foi de R\$ 14.260,39 (quatorze mil duzentos e sessenta reais com trinta e nove centavos); o percentual do imposto pago em relação ao faturamento bruto total da empresa é de 5%, o mesmo valor da alíquota, uma vez que esta incide diretamente sobre a receita bruta total.

4.1.6 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL – CPP

O Art. 22 da Lei nº 8.212/91 dispõe sobre a contribuição a cargo da empresa destinada a seguridade social o percentual de “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, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma”. Também serão repassados os valores referentes a INSS pela parte do empregado, que tem seu valor descontado em folha; este valor foi desconsiderado para fins de trabalho uma vez que é apenas um repasse de valores, não impactando a carga tributária que sofre a empresa.

A empresa Mentum possui uma despesa mensal fixa destinada a remuneração pelos serviços prestados em nome da empresa pelos sócios, uma retirada a título de pró-labore, pago a uma das sócias que representa a empresa e executa todos serviços sozinha. Essa remuneração mensal foi de um salário mínimo do período, que em 2015 era de R\$ 788,00

(setecentos e oitenta e oito reais). Na Tabela 6 – CPP - Contribuição Previdenciária Patronal – Lucro Presumido podemos visualizar um quadro que resume o valor mensalmente pago a previdência social a título de Contribuição Previdenciária parte do empregador, sendo este apenas o custo da empresa, não representando o valor total recolhido em GPS pela empresa no período.

Tabela 6: CPP - Contribuição Previdenciária Patronal – Lucro Presumido

CPP - Contribuição Previdenciária Patronal				
Competência	Pró-labore (R\$)	Salários		Total CPP Pago (R\$)
		(R\$)	Aliq. INSS Patronal (%)	
jan/15	788,00	0,00	20	157,60
fev/15	788,00	0,00	20	157,60
mar/15	788,00	0,00	20	157,60
abr/15	788,00	0,00	20	157,60
mai/15	788,00	0,00	20	157,60
jun/15	788,00	0,00	20	157,60
jul/15	788,00	0,00	20	157,60
ago/15	788,00	0,00	20	157,60
set/15	788,00	0,00	20	157,60
out/15	788,00	0,00	20	157,60
nov/15	788,00	0,00	20	157,60
dez/15	788,00	0,00	20	157,60
	9.456,00	0,00		1.891,20

Fonte: Elaborado pelo Autor

Analisando a Tabela 6 pode-se observar que o montante que compõe o valor total recolhido pela empresa a título de INSS que acarreta impactos financeiros tributários no resultado da empresa foi de R\$ 1.891,20 (hum mil oitocentos e noventa e um reais com vinte centavos) para o ano calendário de 2015, este valor quando comparado a receita bruta de R\$ 285.207,76 (duzentos e oitenta e cinco mil, duzentos e sete reais com setenta e seis centavos) representa 0,66% da receita bruta total.

4.1.7 MONTANTE DO IMPOSTO

Para fins de análise de todas as incidências tributárias que terão impacto oneroso no resultado líquido da empresa Mentum Assessoria Empresarial S/S Ltda. para o exercício de 2015 dentro da tributação pelo lucro presumido foi elaborado a Tabela 7 – Análise % Total de Tributos do Período Sobre Faturamento, apresentando mensalmente o faturamento bruto da empresa, o total dos tributos a serem recolhidos no período para o regime tributário e o

percentual que este total de tributos representa frente a receita bruta mensal apresentada pela empresa.

Tabela 7: Análise % Total de Tributos do Período Sobre Faturamento

Análise % Total de Tributos do Período Sobre Faturamento				
Competência	Receita Bruta	Total Tributos Presumido (R\$)	Tributos/Receita bruta Presumido (%)	
jan/15	40.750,00	6.812,08	16,72	
fev/15	5.000,00	974,10	19,48	
mar/15	33.600,00	5.644,48	16,80	
abr/15	5.000,00	974,10	19,48	
mai/15	5.000,00	974,10	19,48	
jun/15	91.852,76	15.157,16	16,50	
jul/15	10.600,00	1.888,58	17,82	
ago/15	17.150,00	2.958,20	17,25	
set/15	4.000,00	810,80	20,27	
out/15	8.125,00	1.484,41	18,27	
nov/15	35.380,00	5.935,15	16,78	
dez/15	28.750,00	4.852,48	16,88	
Total	285.207,76	48.465,64	16,99	

Fonte: Elaborado pelo Autor

Conforme o Tabela 7, pode se observar que o intervalo dos percentuais dos tributos em relação a receita bruta mensal alternou entre 16,50%, no mês de junho de 2015, e 20,27% para o mês de setembro de 2015. O percentual médio da relação entre a receita bruta total do ano e o montante total apurado para o ano exercício foi de 16,99%, totalizando um montante de R\$ 48.465,64 (quarenta e oito mil, quatrocentos e sessenta e cinco reais com sessenta e quatro centavos) pagos pela empresa em tributos. No mês de menor alíquota têm-se o maior faturamento bruto mensal apresentado no ano, e no mês de maior percentual, vemos o menor faturamento. Este fato ocorre uma vez que temos tributos que não dependem do faturamento, como as contribuições sobre a folha de pagamento que para o ano de 2015 foi um valor fixo mensal devido a não ocorrência de mudanças no quadro de empregados da empresa, dissolvendo seu valor fixo conforme a receita mensal cresce.

4.2 SIMPLES NACIONAL

Criado a partir da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte cria um sistema tributário simplificado para o recolhimento de tributos para empresas de pequeno porte. Instituiu-se a partir daí o Simples Nacional, um sistema tributário onde a empresa recolhe em guia única

tributos federais (IRPJ, CSLL, Pis/Pasep, Cofins), estaduais (ICMS) e municipais (ISS) e em alguns casos previdenciários (CPP). Como já explicado, ele prevê diversas atividades que são autorizadas a optarem por utilizar esse sistema tributário, bem como diferentes tabelas para cada conjunto de atividade, sendo elas para indústria, serviço, comércio. A empresa Mentum Assessoria Empresarial S/S Ltda. se enquadra em todos os requisitos para dispor desta opção tributária. Analisando a atividade da empresa, verifica-se que ela ficará enquadrada no anexo VI da Lei Complementar nº 123/14, na qual vigora a seguinte tabela progressiva:

Tabela 8: Anexo VI - Simples Nacional

ANEXO VI SIMPLES NACIONAL							
Faixa de Receita (R\$)	IRPJ	CSLL	PIS/Pasep	Cofins	CPP	ISS	Alíquota total
até 180.000,00			14,93%			2,00%	16,93%
de 180.000,01 a 360.000,00			14,93%			2,79%	17,72%
de 360.000,01 a 540.000,00			14,93%			3,50%	18,43%
de 540.000,01 a 720.000,00			14,93%			3,84%	18,77%
de 720.000,01 a 900.000,00			15,17%			3,87%	19,04%
de 900.000,01 a 1.080.000,00			15,71%			4,23%	19,94%
de 1.080.000,01 a 1.260.000,00			16,08%			4,26%	20,34%
de 1.260.000,01 a 1.440.000,00			16,35%			4,31%	20,66%
de 1.440.000,01 a 1.620.000,00			16,56%			4,61%	21,17%
de 1.620.000,01 a 1.800.000,00			16,73%			4,65%	21,38%
de 1.800.000,01 a 1.980.000,00			16,86%			5,00%	21,86%
de 1.980.000,01 a 2.160.000,00			16,97%			5,00%	21,97%
de 2.160.000,01 a 2.340.000,00			17,06%			5,00%	22,06%
de 2.340.000,01 a 2.520.000,00			17,14%			5,00%	22,14%
de 2.520.000,01 a 2.700.000,00			17,21%			5,00%	22,21%
de 2.700.000,01 a 2.880.000,00			17,21%			5,00%	22,21%
de 2.880.000,01 a 3.060.000,00			17,32%			5,00%	22,32%
de 3.060.000,01 a 3.240.000,00			17,37%			5,00%	22,37%
de 3.240.000,01 a 3.420.000,00			17,41%			5,00%	22,41%
de 3.420.000,01 a 3.600.000,00			17,45%			5,00%	22,45%

Fonte: Lei Complementar 123/2014 – modificada pelo autor

A partir dos dispostos na Lei, será feita a apuração dos tributos a serem pagos em sua totalidade para a empresa já mencionada a partir deste regime tributário. Após será feita uma análise dos valores mensais que seriam pagos neste sistema tributário para o ano exercício de 2015 e comparado em percentual com a receita bruta mensal do período.

Estes percentuais dispostos na tabela acima incidem sobre a receita bruta, e seu pagamento é mensal, recolhido através da DASN até o vigésimo dia útil do mês subsequente. A opção por este sistema tributário traz um benefício de desobrigação da entrega de diversas declarações fiscais para o âmbito federal, estadual e municipal, desobrigando a empresa de

entregar os livros através do sistema SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, o que pode gerar facilidade nas rotinas administrativas da empresa. O Art. 32 da Lei 10.833/03 elimina a necessidade de retenção para empresas optantes pelo simples nacional, o que também gera um benefício de postergar o recolhimento do tributo em até 50 dias, o que pode ser muito útil para a gestão e para o fluxo de caixa da empresa.

4.2.1 IMPOSTOS FEDERAIS E PREVIDENCIÁRIOS

A Lei Complementar 123/14, que inclui o anexo VI ao estatuto da micro e pequena empresa, divide em sua tabela a composição da alíquota final, ficando uma alíquota englobando o IRPJ, CSLL, Pis/Pasep, Cofins e CPP e outra alíquota representando o ISS. A Tabela 9 – Apuração IRPJ, CSLL, Pis/Pasep, Cofins e CPP – Simples Nacional apresenta a apuração do montante que seria recolhido a união a título destes tributos para receita bruta auferida no ano de 2015.

Tabela 9: Apuração IRPJ, CSLL, Pis/Pasep, Cofins e CPP – Simples Nacional

Apuração IRPJ, CSLL, Pis/Pasep, Cofins e CPP - Simples Nacional			
Competência	Receita Bruta (R\$)	Alíquota (%)	Total Pago – Prev. e Federal (R\$)
jan/15	40.750,00	14,93	6.083,98
fev/15	5.000,00	14,93	746,50
mar/15	33.600,00	14,93	5.016,48
abr/15	5.000,00	14,93	746,50
mai/15	5.000,00	14,93	746,50
jun/15	91.852,76	14,93	13.713,62
jul/15	10.600,00	14,93	1.582,58
ago/15	17.150,00	14,93	2.560,50
set/15	4.000,00	14,93	597,20
out/15	8.125,00	14,93	1.213,06
nov/15	35.380,00	14,93	5.282,23
dez/15	28.750,00	14,93	4.292,38
TOTAL	285.207,76		42.581,52

Fonte: Elaborado pelo Autor

Conforme apurado na Tabela 9 podemos ver que a alíquota referente aos tributos federais e previdenciários devidos pela empresa no regime do simples nacional ficam em 14,93% da receita bruta, mantendo a faixa de alíquota para estes impostos sem alteração pela faixa de receita bruta acumulada dos 12 (doze) últimos meses. O montante total referente aos

tributos já mencionados é de R\$ 42.581,52 (quarenta e dois mil quinhentos e oitenta e um reais com cinquenta e dois centavos).

4.2.2 ISS

O ISS devido no regime do simples nacional possui alíquotas diferenciadas do mesmo imposto calculado para empresas optantes pelo lucro presumido, este imposto, como os demais, fica submetido a uma alíquota progressiva, como demonstrado na Tabela 8, anteriormente apresentada. Este tributo municipal fica com alíquotas entre 2% e 5%. Temos na Tabela 10 – Apuração ISSqn – Simples Nacional o valor mensal apurado que seria pago a título de ISSqn caso a empresa Mentum Assessoria Empresarial S/S Ltda. fosse optante do simples nacional no ano de 2015.

Tabela 10: Apuração ISSqn – Simples Nacional

Apuração ISSqn - Simples Nacional			
Competência	Receita Bruta (R\$)	Alíquota (%)	Total Pago ISSqn (R\$)
jan/15	40.750,00	3,50	1.426,25
fev/15	5.000,00	2,79	139,50
mar/15	33.600,00	3,50	1.176,00
abr/15	5.000,00	3,50	175,00
mai/15	5.000,00	2,79	139,50
jun/15	91.852,76	3,50	3.214,85
jul/15	10.600,00	3,50	371,00
ago/15	17.150,00	3,50	600,25
set/15	4.000,00	3,50	140,00
out/15	8.125,00	3,50	284,38
nov/15	35.380,00	3,50	1.238,30
dez/15	28.750,00	2,79	802,13
TOTAL	285.207,76		9.707,15

Fonte: Elaborado pelo Autor

Como pode ser observado na Tabela 10 vemos que conforme a receita bruta foi variando a faixa acumulada, tiveram períodos em que a alíquota incidente sobre a receita bruta a título de ISSqn foi de 3,5%, e períodos onde a faixa de receita bruta acumulada foram menores, como nos meses de fevereiro, maio e dez, a alíquota incidente foi de 2,79%. Ao longo dos 12 meses do ano exercício seriam recolhidos a título de ISSqn pela empresa o montante total de R\$ 9.707,15 (nove mil setecentos e sete reais com quinze centavos), representando 3,41% da receita bruta total do ano de 2015.

4.2.3 MONTANTE DO IMPOSTO

Somando os valores apurados mensais a título de tributos previdenciários e federais – Tabela 9 e tributo municipal – Tabela 10, temos o montante total pago a título de IRPJ, CSLL, Pis/Pasep, Cofins e CPP e ISSqn pela empresa. Através da Tabela 11 – Apuração Simples Nacional 2015, podemos observar o montante total pago em tributos pela empresa para este regime, bem como o valor apurado mensalmente.

Tabela 11: Apuração Simples Nacional 2015

Apuração - Simples Nacional 2015			
Competência	Receita Bruta (R\$)	Alíquota Única (%)	Total Pago Simples Nacional (R\$)
jan/15	40.750,00	18,43	7.510,23
fev/15	5.000,00	17,72	886,00
mar/15	33.600,00	18,43	6.192,48
abr/15	5.000,00	18,43	921,50
mai/15	5.000,00	17,72	886,00
jun/15	91.852,76	18,43	16.928,46
jul/15	10.600,00	18,43	1.953,58
ago/15	17.150,00	18,43	3.160,75
set/15	4.000,00	18,43	737,20
out/15	8.125,00	18,43	1.497,44
nov/15	35.380,00	18,43	6.520,53
dez/15	28.750,00	17,72	5.094,50
TOTAL	285.207,76		52.288,67

Fonte: Elaborado pelo Autor

Podemos observar que o total apurado em impostos e contribuições para a empresa Mentum Assessoria Empresarial S/S LTDA. para todo período de 2015 foi de R\$ 52.288,67 (cinquenta e dois mil, duzentos e oitenta e oito reais com sessenta e sete centavos) este valor representa aproximadamente 18,35% do faturamento bruto do ano de 2015. A alíquota mensal para a faixa de receita bruta acumulada da empresa para este ano calendário alternou em alguns meses 18,43% e outros 17,72%, fato ocorrido pois a faixa de receita acumulada dos últimos doze meses girou entre 180.000,01 a 360.000 e 360.000,01 a 540.000,00 sendo a diferença de alíquota entre estas duas faixas apenas o percentual referente ao ISS, conforme apresentado anteriormente.

4.3 RESUMO E ANÁLISE COMPARATIVA

Sendo feitas as apurações nos dois regimes tributários já citados, apresenta-se a Tabela 12 – Comparação Tributação Lucro Presumido e Simples Nacional, contendo os valores mensais pagos pela empresa dentro dos dois regimes tributários e posteriormente a análise dos resultados apresentados.

Tabela 12: Comparação Tributação Lucro Presumido e Simples Nacional

Comparação Tributação Lucro Presumido e Simples Nacional					
Competência	Receita Bruta Mensal (R\$)	Total L. Presumido (R\$)	L. Presumido/ Receita Bruta (%)	Total Simples Nacional (R\$)	Simples Nacional/ Receita Bruta (%)
jan/15	40.750,00	6.812,08	16,72	7.510,23	18,43
fev/15	5.000,00	974,10	19,48	886,00	17,72
mar/15	33.600,00	5.644,48	16,80	6.192,48	18,43
abr/15	5.000,00	974,10	19,48	921,50	18,43
mai/15	5.000,00	974,10	19,48	886,00	17,72
jun/15	91.852,76	15.157,16	16,50	16.928,46	18,43
jul/15	10.600,00	1.888,58	17,82	1.953,58	18,43
ago/15	17.150,00	2.958,20	17,25	3.160,75	18,43
set/15	4.000,00	810,80	20,27	737,20	18,43
out/15	8.125,00	1.484,41	18,27	1.497,44	18,43
nov/15	35.380,00	5.935,15	16,78	6.520,53	18,43
dez/15	28.750,00	4.852,48	16,88	5.094,50	17,72
Total	285.207,76	48.465,64	% Anual -16,99	52.288,67	% Anual - 18,35

Fonte: Elaborado pelo Autor.

Quando analisamos a opção pelo Lucro Presumido, conclui-se que o total de tributos recolhidos pelo regime do Lucro Presumido é de R\$ 48.465,64 (quarenta e oito mil, quatrocentos e sessenta e cinco reais com sessenta e quatro centavos), representando aproximadamente 16,99% de sua receita bruta, para o mesmo período vemos que realizando a apuração pelo sistema do Simples Nacional teria se pago para o mesmo exercício analisado o valor total de R\$ 52.288,67 (cinquenta e dois mil, duzentos e oitenta e oito reais com sessenta e sete centavos), representando aproximadamente 18,35% da receita bruta de 2015.

Em consonância com os dados apresentados, conclui-se que o sistema tributário mais vantajoso para esta empresa prestadora de serviço é o Lucro Presumido. A apuração total dos tributos para este período utilizando-se deste regime tributário diminui em R\$ 3.823,03 (três mil, oitocentos e vinte três reais com três centavos) os valores recolhidos em tributos pela empresa para o período analisado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo objetivo de responder a seguinte questão problema: Qual a opção tributária menos onerosa entre o lucro presumido e o novo anexo VI do simples nacional para uma empresa de pequeno porte prestadora de serviço? A partir da apuração dos valores totais pagos em tributos nos dois regimes tributários, lucro presumido e simples nacional, elaborados com base na documentação disponibilizada por uma empresa real prestadora de serviço, considera-se como atingido o objetivo do trabalho, chegando a seguinte conclusão: para a empresa de pequeno porte objeto do estudo de caso, a opção tributária menos onerosa é o lucro presumido, atual opção tributaria da empresa.

Os principais resultados foram que a tributação, seguindo a legislação do estatuto da micro e pequena empresa, apurado pelo regime do simples nacional, apresentaram uma carga tributária superior a tributação do regime geral analisado – lucro presumido. A Mentum Assessoria Empresarial S/S Ltda teria recolhido aos cofres da união R\$ 3.823,03 (três mil, oitocentos e vinte três reais com três centavos) a mais caso fosse optante do simples nacional. O que reforça a conclusão obtida nos diferentes trabalhos já existentes da real necessidade das empresas investirem na elaboração de um planejamento tributário, buscando assim sempre estar alinhado com a legislação e enquadrada no regime tributário mais vantajoso para suas atividade e características individuais.

A partir da metodologia utilizada, o objetivo do estudo limita a análise aos dados contidos na documentação da empresa, o que impossibilita a aplicação do resultado obtido a outros casos. Porém demonstra que, conforme já observado em outros estudos, o simples nacional, apesar de ser um regime tributário que visa o benefício das pequenas empresas, nem sempre este é o mais vantajoso. A partir disto, ressalta-se que é possível observar como fator decisivo para definir qual tributação será menos onerosa o valor da folha de pagamento, a partir disto sugere-se para futuros estudos uma análise entre a relação do valor da folha de pagamento como fator decisivo para opção entre o lucro presumido e o anexo VI do simples nacional.

REFERÊNCIAS

BARROS, D. M.; SOUZA, E. S. **Simple Nacional Versus Lucro Presumido**: Uma análise da Tributação das Empresas Prestadoras De Serviços. **Anais**: do 12º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, 2012.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto-Lei Nº 1.598**, de 26 de dezembro de 1977. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm#art12>. Acesso em: 07 jun. 2016.

_____. _____. **Decreto-Lei nº 1598**, de 26 de Dezembro de 1977. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm#art12>. Acesso em: 07 jun. 2016.

_____. _____. **Lei 10.833**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2003/L10.833compilado.htm>. Acesso em: 06 jun. 2016.

_____. _____. **Lei 8.212**, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 05/ jun. 2016.

_____. _____. **Lei 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>. Acesso em: 05 jun. 2016.

_____. _____. **Lei 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em: 05 jun. 2016.

_____. _____. **Lei complementar 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 06 jun. 2016.

_____. _____. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em: 23 nov. 2015.

_____. _____. **Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014**. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nºs 5.889, de 8 de junho de 1973, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 9.099, de 26 de setembro de 1995, 11.598, de 3 de

dezembro de 2007, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2014/leicp147.htm>>. Acesso em: 23 nov. 2015.

BRASIL. Receita Federal. **Instrução Normativa RFB Nº 1515**, de 24 de novembro de 2014. Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei 12.973, de 13 de maio de 2014 e dá outras providências. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=58604>>. Acesso em: 05 jun. 2016.

_____. _____. Capítulo XIII, IRPJ, Lucro Presumido, 2014. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2014/Capitulo_XIII_IRPJ_LucroPresumido2014.pdf>. Acesso em: 05 jun. 2016.

_____. _____. **Formas de contribuição**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/contribuicoes-previdenciarias-pf#aliquota1>>. Acesso em: 03 jun. 2016.

DIFINI, L. F. S. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

GEMER, Andréia Marisa; ROYER, Vicente; FANK, Odir Luiz. Planejamento Tributário: Estudo em uma Empresa do Ramo de Transporte Intermunicipal e Interestadual do Município de Mondai – SC. **Congresso UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade**. 2014. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/arquivos_artigos/artigos/1020/20140404155412.pdf>. Acesso em: 01 jun. 2016.

GUIMARÃES, Rodrigo Pereira. O Planejamento Tributário na Estruturação das Políticas de Compra e Venda das Empresas. **Conteúdo Jurídico**, março. 2014. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,o-planejamento-tributario-na-estruturacao-das-politicas-de-compra-e-venda-das-empresas,47527.html>>. Acesso em: 29 nov. 2015.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio; HIGUCHI, Celso. **Imposto de renda das empresas: Interpretação e prática**. São Paulo, 2000.

LEFISC, Editora de Periódicos. **Pis/Cofins no Regime Cumulativo – Outras Receitas**. Disponível em: <<http://lefisc.com.br/materias/2009/2909ir.asp>>. Acesso em: 04 jun. 2016

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luíz Martins et al. **Manual da Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PINTO, J.R. Domingues. **Imposto de Renda: Contribuições Administrativas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. 19. ed. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2011.

PREFEITURA DE PORTO ALEGRE. **Coletânea de Legislação Tributária do Município de Porto Alegre ISSQN**, de 15 de fevereiro de 2016. Disponível em:

<http://proweb.procempa.com.br/pmpa/prefpoa/smf/usu_doc/coletaneaiss15022016.pdf>.

Acesso em: 10 mai. 2016.

PREFEITURA DE PORTO ALEGRE. **Decreto 15.416, de 20 de dezembro de 2006.**

Regulamenta a Lei Complementar nº 07, de 07 de dezembro de 1973, no que diz respeito ao ISSQN, e dá outras providências. Disponível em:

<<http://www2.portoalegre.rs.gov.br/netatml/sirel/atos/decreto%2015416%20com%20anexos>>.

Acesso em: 06 jun. 2016.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES, Luiz Antonio Barros. **Direito e Legislação Tributária**. Capes: UAB, 2011.

Disponível em:

<http://200.129.241.123/arquivos/Fasciculo_direito_legislacao_tributaria.pdf>. Acesso em 06 jul. 2016.

SANTOS, Adiléia Ribeiro; OLIVEIRA, Rúbia Carla Mendes de. **Planejamento Tributário com ênfase em empresas optantes pelo lucro real**. Disponível em:

<http://congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/361.pdf>. Acesso em: 01 jun. 2016.

SOMMA, Giovana M.; BASSOLI, Marlene K. Planejamento Tributário: Análise Entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido. **Revista de Direito Público**, v. 5, n. 2, p. 221-232, ago. 2010.