

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um estudo de caso comparativo da tributação pelo Simples nacional e Lucro presumido em uma microempresa prestadora de serviço de Representação Comercial

Jacilene Mayara Gomes de Araújo Costa¹

Joana D'arc Medeiros Martins²

RESUMO

Um dos instrumentos mais significantes utilizados para a redução de custos em uma entidade é o planejamento tributário. Logo, o presente artigo apresenta um Planejamento Tributário, onde será evidenciada a comparação entre o Regime Tributação Simples Nacional e o Lucro Presumido em uma microempresa de prestação de serviço de Representação Comercial, situada no município de Natal/RN. Tendo como objetivo verificar qual a forma de tributação é a mais vantajosa para a empresa analisada. Para atingir o objetivo desejado foi utilizada a metodologia baseada em um estudo de caso, utilizando as técnicas de pesquisa bibliográfica e documental, onde os dados coletados foram analisados quantitativamente. A análise foi realizada em relação ao período de 2015, onde foram apurados os tributos sobre a sistemática do Simples Nacional e em seguida, pelo regime do Lucro Presumido. O Lucro Presumido apresentou-se como o regime mais vantajoso, pois o valor referente à carga tributária do período foi menor, enquanto que pelo Simples Nacional o valor apurado para o mesmo período se apresentou mais oneroso, levando em consideração a mesma receita em ambos os cálculos. Com isso, conclui-se que a empresa teria uma economia tributária maior se optasse pelo Lucro Presumido, já que o regime mostrou-se mais favorável que o Simples Nacional. Assim, destaca-se a importância do Planejamento Tributário para qualquer empresa.

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

ABSTRACT

One of the most significant instruments used for cost reduction in an entity's tax planning. Therefore, this article presents a Tax Planning, which will be shown the comparison between the regime Simples Taxation and Assumed Profit in a micro enterprise to provide commercial representation service, located in the city of Natal / RN. Aiming to verify what form of taxation is the most advantageous for the company

¹ Discente do Curso de Pós Graduação Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN.

² Docente e Professora Orientadora do Curso de Pós Graduação Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN.

analyzed. To achieve the desired goal, we used the methodology based on a case study, using the techniques of documentary and bibliographical research, where data collected were analyzed quantitatively. The analysis was conducted for the period 2015, where taxes on the systematic National Simple were calculated and then the presumed income regime. The presumed income was presented as the most advantageous arrangements for the amount on the tax charge for the period was lower, while the National Simple the amount calculated for the same period was comparatively more costly, taking into account the same prescription in both calculations. Thus, it is concluded that the company would have a greater tax savings if he chose the presumed income, since the regime was more favorable than the National Simple. Thus, it highlights the importance of tax planning for any company.

Keywords: Tax Planning. Presumed profit. Simple national.

1. INTRODUÇÃO

A alta carga tributária brasileira é um dos principais fatores causadores da mortalidade das empresas no Brasil, esse fato ocorre devido aos empresários não suportarem os altos tributos cobrados, pois estes acabam corroendo boa parte do lucro das entidades, levando-as a falência em pouco tempo de vida útil.

Diante dessa realidade, é difícil para as empresas se manterem no mercado extremamente competitivo. E muitas acabam fechando suas portas muito antes do esperado pelos empresários.

Porém, é preciso utilizar-se de ferramentas que auxiliem as empresas a diminuir o seu ônus tributário. E o planejamento tributário tem grande importância nesse contexto, pois diante da grande quantidade de tributos incidentes sobre as pessoas jurídicas, o planejamento tributário atua de forma preventiva, com o intuito de diminuir de forma lícita os tributos devidos pela empresa.

Mas é preciso ter conhecimento em torno da legislação vigente e não simplesmente querer diminuir a carga tributária, de qualquer jeito, pois a diminuição da carga tributária feita sem respeitar a legislação que rege a atividade empresarial, pode ocorrer em crime tributário. Por isso, é necessário utilizar-se sempre de um planejamento tributário lícito e legal.

As pessoas jurídicas podem optar pelos seguintes regimes de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional, respeitando os seus limites e particularidades. No entanto, o estudo desse artigo se restringirá ao Lucro presumido e Simples Nacional.

O Simples Nacional sofreu várias alterações no decorrer dos anos, e a mais recente foi a inclusão de novas atividades que poderão apurar e recolher os seus tributos pelo Simples Nacional, promovida pela Lei Complementar 147/2014. Uma das atividades contempladas pela referida Lei Complementar, foi a atividade de Representação Comercial, que é a atividade exercida pela empresa objeto de estudo desse artigo.

Diante disso, o estudo busca trazer uma resposta para o problema seguinte: em relação à economia tributária, a opção pelo Simples Nacional seria realmente a forma de tributação mais vantajosa em relação ao Lucro Presumido, para a uma microempresa do ramo de representação comercial?

Assim, o objetivo geral do artigo é verificar qual o regime de tributação é mais vantajoso, entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional, para uma empresa prestadora de serviço do ramo de representação comercial.

A fim de atingir o objetivo do trabalho foi elaborado um estudo a cerca do planejamento tributário, levando em consideração os regimes de tributação mencionados acima. E comparados os resultados por meio de um estudo de caso, para verificar a melhor opção para a empresa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

As empresas estão sempre em busca de alternativas que diminuam o seu ônus tributário, porém essa possível redução deve ser muito bem planejada e sempre de forma lícita, ou seja, através de um Planejamento Tributário.

Para Borges (2002, p. 64):

Dois fatores determinam a importância e a necessidade do Planejamento Tributário na empresa. O primeiro é o elevado ônus fiscal incidente no universo dos negócios. O outro é a consciência empresarial do significativo grau de complexidade, sofisticação, alternância e versatilidade da legislação pertinente.

Ao referir-se a Planejamento tributário, Fabretti (2015, p. 8) considera que “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo,

pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”.

Borges (2002, p. 65), conceitua o Planejamento Tributário como:

[...] uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando conhecer as obrigações e os encargos fiscais inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a *anulação, redução* ou *adiamento do ônus fiscal*.

Fabretti (2015, p. 8) completa: “A relação custo/benefício deve ser muito bem avaliada. Não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/benefício variam muito em função dos valores envolvidos, da época, do local etc.”.

Diante do exposto, fica claro que o planejamento tributário tem a capacidade de diminuir a carga tributária que incide sobre as empresas, e que absorve grande parte de seus rendimentos. Logo, o planejamento tributário é uma ferramenta de grande importância para que qualquer empresa, seja ela de pequeno ou grande porte, mantenha-se em um mercado extremamente competitivo.

Conforme Oliveira (2009, p. 207): “O planejamento tributário pode abranger as atividades de quaisquer empresas, desde uma lanchonete de pequeno porte – estabelecida em uma pequena cidade do interior brasileiro – até uma empresa de grande porte, com estabelecimentos em todo o mundo”.

Atualmente, se um gestor quer que seu negócio cresça ele precisa estar atento ao planejamento tributário. Assim, além de buscar uma maior economia tributária para a empresa, o planejamento tributário também irá possibilitar que o gestor conheça melhor o seu negócio e utilize sempre as melhores alternativas para a redução de custos.

Entende-se que o planejamento tributário é tão importante para a tomada de decisão de uma organização, quanto qualquer outro tipo de planejamento. Fabretti (2015, p. 8) diz que “é dever de todo administrador maximizar os lucros e minimizar as perdas. Por essa razão, o planejamento tributário é um instrumento tão necessário para ele quanto qualquer outro planejamento, seja de marketing, de vendas, de qualificação de pessoal, de comércio exterior etc.”.

2.1.1 ELISÃO FISCAL

De acordo com Fabretti (2015, p.8): “O planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a *elisão fiscal*, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade”.

[...] a elisão fiscal pressupõe a licitude de comportamento do contribuinte que objetive identificar as consequências fiscais de uma decisão, resultando em uma economia de tributos, haja vista que, dentro do direito de se auto-organizar, está inserida a liberdade do contribuinte organizar seus negócios do modo menos oneroso sob o aspecto fiscal. (OLIVEIRA, 2009, p. 193).

“Portanto, a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei”. (FABRETTI, 2015, p. 8).

Dessa forma, a elisão fiscal é toda ação lícita que busca uma redução na carga tributária, utilizando-se práticas autorizadas pela legislação. É uma forma de planejar a escolha entre opções legais, com intuito de diminuir os valores dos tributos a pagar.

2.1.2 EVASÃO FISCAL

A evasão fiscal caracteriza-se pela ilegalidade. Ocorre quando o contribuinte utiliza de meios ilegais para reduzir ou eliminar suas obrigações tributárias.

“A evasão fiscal, ao contrário de elisão, consiste em prática contrária à lei. Geralmente, é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la” (FABRETTI, 2015, p.8).

De acordo com Gubert (2004, p. 27):

“A doutrina tem colocado, como pressuposto de existência da evasão, a vontade ardilosa do sujeito passivo de retardar, reduzir ou eliminar o pagamento do tributo. Assim, não bastaria a mera conduta omissiva do contribuinte, sendo necessário ato comissivo demonstrando vontade de fraudar o fisco”.

Conforme Oliveira (2009, p. 192), “[...] a evasão ocorre quando o contribuinte não transfere ou deixa de pagar integralmente ao Fisco uma parcela a título de imposto, considerada devida por força de determinação legal”.

Portanto, a evasão fiscal ocorre geralmente após o fato gerador, utilizando-se práticas contrárias à lei, com a intenção de reduzir ou deixar de recolher os tributos devidos.

2.2 LUCRO PRESUMIDO

Segundo o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99), o Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada para a apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social das empresas que não estiverem obrigadas ao Lucro Real, no ano-calendário.

Sobre o tema Oliveira (2009, p. 110) comenta:

A apuração trimestral do IRPJ com base no lucro presumido constitui uma forma de tributação simplificada a ser exercida pelas empresas de modesto porte desde que não estejam obrigadas, no ano-calendário, à complexa apuração trimestral do IRPJ baseada no Lucro Real, que pressupõe uma escrituração contábil capaz de apurar o resultado fiscal do trimestre, antes do último dia útil do mês subsequente.

Fabretti (2000, p. 75) afirma:

O lucro presumido ou estimado também é um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado trimestral antes do último dia útil do mês subsequente.

Oliveira (2009, p. 110) diz que: “A opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido será manifestada com o pagamento em Darf com código específico da primeira quota ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro trimestre de apuração de cada ano-calendário (janeiro a março)”. E o autor acrescenta que: “A pessoa jurídica que iniciar as atividades a partir do segundo trimestre, manifestará a opção com o pagamento da primeira quota ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade”. (OLIVEIRA, 2009, p. 110).

Conforme o disposto no art. 13 da Lei 9718/98:

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, 1998).

Dessa forma, não poderão optar pela tributação com base no Lucro presumido, as pessoas jurídicas obrigadas à apuração pelo Lucro Real. Conforme art. 14 da Lei 9718/9 as pessoas jurídicas obrigadas ao Lucro Real são as seguintes:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

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

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

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

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

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

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010). (BRASIL, 1998).

De acordo com art. 527 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99), a pessoa jurídica que fizer a opção pela tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. (BRASIL, 1999).

Porém, o parágrafo único desse mesmo artigo, dispensa do disposto no inciso I, as pessoas jurídicas que mantiverem o Livro Caixa, onde deverá ser escriturada toda sua movimentação financeira e bancária.

O Lucro Presumido deverá ser apurado trimestralmente, de acordo com o que dispõe o § 5º, art. 516 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99): “O imposto com base no lucro presumido será determinado 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”.

Além disso, “o lucro presumido será o montante determinado pela aplicação de percentuais variáveis, conforme o ramo de atividade da pessoa jurídica sobre a receita bruta auferida em cada trimestre do ano calendário [...]”. (OLIVEIRA, 2009, p. 110). Segundo o art. 224 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99), “A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia”.

Logo, os percentuais de presunção do lucro sobre a receita bruta são determinados pelo ramo de atividade de cada empresa, variando entre 1,6%, 8%, 16% e 32% de acordo com os artigos 518 e 519 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99), conforme mostra a tabela a seguir.

Tabela 1 – Percentuais de presunção para o IRPJ

ESPÉCIES DE ATIVIDADES:	Percentuais sobre a receita
Revenda a varejo de combustíveis e gás natural	1,6%
<ul style="list-style-type: none"> · Venda de mercadorias ou produtos · Transporte de cargas · Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis) · Serviços hospitalares · Atividade Rural · Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante · Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços) 	8 %
<ul style="list-style-type: none"> · Serviços de transporte (exceto o de cargas) · Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano 	16%
<ul style="list-style-type: none"> · Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.) · Intermediação de negócios 	32%

<ul style="list-style-type: none"> · Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos · Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97). · Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico. 	
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual.	1,6 a 32%

Fonte: Portal Tributário, 2016.

Os percentuais apresentados na tabela acima são aplicados sobre a receita, de acordo com a atividade que a pessoa jurídica exerce, gerando a base de cálculo. Sobre a base de cálculo será aplicada a alíquota do imposto de renda.

Sobre o conceito de base de cálculo Fabretti (2015, p. 8) diz que: “É o valor sobre o qual é aplicada a alíquota (percentual) para apurar o valor do tributo a pagar”. O autor completa dando o conceito de alíquota: “É um fator definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago” (FABRETTI, 2015, p.8).

Será aplicada a alíquota de 15%, sobre a base de cálculo para determinar o valor do imposto a pagar, conforme art. 228 do RIR (Decreto 3000/99). Oliveira (2009, p. 100) completa: “Além dessa alíquota, a parcela da base de cálculo que exceder ao resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração ficará sujeita à incidência de adicional de IRPJ, calculado à alíquota de 10%”.

O recolhimento do IRPJ deverá ser feito através do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), podendo ser pago em quota única ou em até três quotas. No caso da pessoa jurídica optar por recolher o IRPJ em apenas uma quota, o prazo será até o último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre, caso escolha pagar em mais de uma quota, o prazo será até o último dia útil dos três meses subsequentes ao trimestre encerrado.

Feita a opção pelo Lucro presumido, a empresa deverá recolher, além do imposto de renda, a contribuição social. Mantendo as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ. Logo, feita a opção pelo Lucro Presumido, este regime compreenderá tanto o imposto de renda como a contribuição social, conforme disposto na Lei 8.981/95, art. 57.

A CSLL foi instituída pela Lei 7.689/98. Conforme afirma Oliveira (2009, p. 118): “De competência da União, essa contribuição foi instituída pela Lei nº 7.689/88 com o objetivo de financiar a seguridade social por meio dos lucros auferidos pelas pessoas jurídicas e das entidades que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda”.

Sua base de cálculo corresponderá a 12% ou 32% sobre a receita bruta, de acordo com a atividade exercida pela pessoa jurídica, de acordo com a tabela a seguir:

Tabela 2 – Percentuais de presunção para a CSLL

Atividades	Percentual de presunção
- Atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte.	12%
- 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.	32%

Fonte: Elaboração própria (baseada no art. 20, da Lei 9249/95, alterada pela Lei 10.684/2003).

Sobre a base de cálculo será aplicada a alíquota de 9%, conforme dispõe a Lei 7.689/98, em seu inciso III, do art. 3º. Oliveira (2009, p. 119), reforça: “A contribuição a ser recolhida é calculada mediante a aplicação da alíquota de 9,0% sobre a base de cálculo expressa em reais (R\$) [...]”.

Em relação à forma de apuração, a CSLL terá o mesmo tratamento do IRPJ, segundo Oliveira (2009, p. 118):

Caso as empresas apurem o IRPJ com base no lucro presumido ou arbitrado, a CSLL também deverá ser apurada trimestralmente pelos mesmos critérios, mas com base em um valor determinado pela aplicação de percentuais definidos pela legislação sobre a receita bruta acrescido dos ganhos de capital, de rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e rendimentos e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela incidência do percentual.

Seu recolhimento também será feito através de DARF, e os prazos de pagamento conforme o IRPJ, podendo também ser parcelada em três quotas ou ser recolhida em quota única, conforme determina art. 8º, da Lei 7.787/89.

2.2.1 PIS E COFINS

O Programa de Integração Social (PIS), foi instituído pela Lei Complementar nº 7, de 1970 e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), pela Lei Complementar nº 70, de 1991.

Segundo Oliveira (2009, p. 153):

As contribuições ao Programa de Integração Social e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), que são de competência da União, encontram sua fundamentação legal na Constituição Federal (1988), no Art. 195.

Oliveira *et al.* (2013) ressaltam:

Conforme dispositivos legais a contribuição para o PIS/PASEP é apurada e recolhida com base na receita bruta (faturamento) e devida mensalmente pelas seguinte pessoas:

- Pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias;
- Entidades sem fins lucrativos discriminadas no art. 13 da Medida Provisória nº 2.037, modificada pela MP 2.158/01; e
- Pessoas jurídicas de direito público interno.

Em relação às modalidades de contribuição, Oliveira *et al.* (2013) explicam que as mesmas estão vinculadas à atividade operacional da pessoa jurídica:

- 1ª PIS/Pasep sobre o faturamento mensal, cuja alíquota é de 1,65% para empresas tributadas pelo lucro real ;
- 2ª PIS/Pasep sobre o faturamento mensal, cuja alíquota é de 0,65% para as empresas tributadas pelo lucro presumido; e
- 3ª PIS/Pasep sobre a folha de pagamento, cuja alíquota é de 1% (para entidades sem fins lucrativos).

Conforme inciso II, do art. 10, da Lei 10.833/03 as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado permanecem no regime de incidência cumulativa, ou seja, utilizam as alíquotas de 0,65% para o PIS e 3% para a Cofins, sobre o faturamento mensal menos as deduções e exclusões previstas na lei.

Em relação a Cofins, a Lei Complementar 70/1991, dispõe em seu art. 1º:

Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social. (BRASIL, 1991).

A base de cálculo da Cofins, igualmente a do PIS/Pasep, será definida sobre o faturamento mensal, conforme disposto no art. 2º da Lei 9.718/98: “As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei”.

Porém de acordo com o §2º, do art. 3º, para determinar a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep, excluem-se da receita bruta:

- I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;
- II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita bruta;
- III - (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)
- IV - as receitas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; e (Redação dada pela Lei nº 13.043 de 2014)
- V - (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014)
- VI - a receita reconhecida pela construção, recuperação, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos.

A alíquota da Cofins, para as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado é de 3%, incidente sobre o faturamento mensal, conforme art. 8º da Lei 9.718/98.

Assim, as empresas tributadas pelo regime do lucro presumido devem apurar e recolher o PIS e Cofins conforme a legislação que dispõe sobre a incidência cumulativa, aplicando as alíquotas determinadas pela legislação.

2.2.2 ISS

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) é de competência dos municípios e do Distrito Federal, e tem como fato gerador a prestação de serviços conforme estabelecido na Lei Complementar 116/2003.

Segundo Oliveira *et al.* (2013):

A prestação de serviços é uma atividade exercida com o fim produtivo ou lucrativo em forma de trabalho físico (material) ou mental (intelectual) exercido com liberdade técnica, para doar, conceder, realizar e desenvolver por meio de qualquer atividade profissional, autônoma ou empresarial, trabalhos intangíveis e invisíveis.

Assim, são contribuintes do ISS todas as pessoas jurídicas ou trabalhadores autônomos que prestem serviços tributáveis. Conforme citam Oliveira *et al.* (2013), “São contribuintes desse imposto a empresa ou o trabalhador autônomo que presta serviços tributáveis, ao passo que não são contribuintes os que prestam serviços em relação de emprego, os trabalhadores avulsos, os diretores e os membros de conselhos consultivos”. Ou seja, o contribuinte é o prestador do serviço, de acordo com o disposto no art. 5º, Lei Complementar 116/03.

Em relação aos responsáveis pelo recolhimento do imposto, fica a cargo dos Municípios e do Distrito Federal determinar a responsabilidade do crédito tributário. De acordo com o disposto no art. 6º da Lei Complementar 116/03:

Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

§ 1º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.

§ 2º Sem prejuízo do disposto no **caput** e no § 1º deste artigo, são responsáveis:

I – o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

II – a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa. (BRASIL, 2003).

Para Fabretti (2000, p. 105), “O fato gerador do ISS é a prestação de serviços, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da Lista de Serviços [...]”. A lista citada pelo autor encontra-se

anexa a Lei Complementar 116/2003, e nela consta a relação de serviços sujeitos ao ISS. Dessa forma, sempre que houver uma prestação de serviço, no qual o serviço conste na lista, haverá a incidência do ISS.

Em relação à base de cálculo Oliveira *et al.* (2013) afirmam: “A base de cálculo é o preço do serviço. Considera-se preço do serviço a receita bruta a ele correspondente, sem nenhuma dedução, excetuados os descontos ou abatimentos concedidos independentemente de qualquer condição”.

Sobre a base de cálculo será aplicada uma alíquota determinada pelo município onde o prestador do serviço estiver localizado. Segundo art. 3º, Lei Complementar 116/03: “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”.

As alíquotas variam de acordo com a legislação de cada município. Sobre o assunto Oliveira *et al.* (2013) dizem que “a fixação de alíquota é atribuição da legislação de cada município. Devido ao grande número de municípios existentes no Brasil, as alíquotas máximas são fixadas em lei complementar, para garantir um mínimo de uniformização e coibir os casos de cobrança de alíquotas excessivas”.

Porém, a Lei Complementar 116/03, em seu art. 8º estabelece um limite máximo para a fixação dessas alíquotas, que é de 5% sobre serviços de qualquer natureza.

No município de Natal/RN, onde a empresa objeto do estudo está localizada, a alíquota fixada é de 5%, conforme o art. 25 do Regulamento do Imposto Sobre Serviços de Natal/RN, instituído pelo Decreto nº 8.162/2007. A apuração do imposto deve ocorrer ao final de cada mês, em relação às prestações de serviços realizadas no período. E o recolhimento do imposto, até o dia 10 de cada mês, através de Documento de Arrecadação Municipal (DAM).

2.2.3 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL

A Contribuição Previdenciária Patronal – CPP incide sobre a folha de pagamento e demais rendimentos do trabalho pagos a pessoa física que preste serviço a uma empresa, com vínculo empregatício ou não, e é devida pelo empregador. Conforme consta no inciso I, do art. 22 da Lei 8.212/1991, a alíquota

que será aplicada é de 20% sobre a base de cálculo, para determinar o valor da CPP devida pela pessoa jurídica, de acordo com o texto a seguir:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - 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, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Vide Lei nº 13.189, de 2015) Vigência.

Também será aplicada sobre a base de cálculo, o RAT (Riscos Ambientais do Trabalho), que é um percentual que varia conforme o risco exercido pela atividade efetuada pela empresa. O percentual de 1% será aplicado quando a atividade for considerada de risco leve, 2% se for de risco mediano e 3% se for considerado de risco grave, de acordo com o inciso II, do art. 22 da Lei 8.212/1991.

Além disso, o empregador pagará a contribuição devida a outras entidades, destinadas ao Sesc, Sesi, Senai, Inbra, Sebrae e outras. Esse percentual será definido de acordo com a aplicação de uma alíquota que corresponde ao tipo de atividade da pessoa jurídica, de acordo com o anexo II da Instrução Normativa RFB 971/2009. No geral, esse percentual fica em torno de 5,8%.

2.3 SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar 123/2006, e abrange as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, com intuito de unificar o recolhimento de tributos e contribuições em uma única guia, com percentuais favoráveis para as entidades citadas acima. Conforme observado no art. 12 da referida Lei Complementar: “Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional”.

De acordo com a Lei Complementar 123/2006, consideram-se Microempresas e Empresas de Pequeno Porte da seguinte forma:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas[...]. (BRASIL, 2006).

Porém, para que essas pessoas jurídicas possam optar pelo regime do Simples Nacional devem ficar atentas ao limite do faturamento anual, de acordo com o disposto nos incisos I e II do art. 3º:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e
II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). (BRASIL, 2006).

Entretanto, é preciso que as empresas observem alguns outros fatores, além da receita que as classificam como Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Segundo o § 4º, do art. 3º da LC 123/2006, não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar a pessoa jurídica:

I - de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
II - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do **caput** deste artigo;
IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do **docaput** deste artigo;
V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do **caput** deste artigo;
VI - constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica;
VIII - que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;
X - constituída sob a forma de sociedade por ações.

XI - cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade. (BRASIL, 2006).

Portanto a empresas que se enquadrarem nas condições citadas acima poderão optar pelo Simples Nacional, observando que uma vez feita à opção a mesma valerá por todo o ano-calendário. Logo, é preciso fazer um planejamento para que a escolha não resulte em prejuízo para a empresa.

O Simples Nacional abrange o recolhimento mensal de vários impostos e contribuições de forma unificada, conforme o art. 13, os impostos e contribuições são:

- I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;
- VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;
- VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

O valor devido mensalmente pelas empresas optantes pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas previstas nos Anexos I a VI da Lei Complementar 123/2006, sobre a base de cálculo. Para a determinação da alíquota, será utilizada a receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração. E em caso de início de atividade a receita bruta acumulada deve ser proporcional à quantidade de meses de atividade no período, conforme art. 18 da Lei Complementar 123/2006.

No decorrer dos anos a Lei Complementar 123/2006 sofreu algumas alterações, como a que trouxe a Lei Complementar 128/2008 que criou o Micro Empreendedor Individual (MEI), a fim de facilitar ainda mais a vida das micro e pequenas empresas, e tirar da informalidade aqueles que possuíam micro negócios. Os tributos são pagos através de uma guia única, com valor fixo e são isentos de alguns tributos federais. A Lei Complementar 139/2011 instituiu o aumento no limite

da receita bruta anual, que passou a ser R\$ 360.000,00 para as Microempresas – ME e R\$ 3.600.000,00 para as empresas consideradas Empresas de Pequeno Porte – EPP.

As últimas alterações na Lei Complementar 123/2006, foram trazidas pela Lei Complementar 147/2014, onde uma das principais mudanças foi a inclusão de novas atividades do setor de serviços, e a criação do novo Anexo VI. Essas e outras mudanças trazidas pela Lei Complementar 147/2014 serão vistas na seção seguinte desse artigo.

2.4 LEI COMPLEMENTAR 147/2014

A Lei Complementar 147, de 7 de agosto de 2014, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2015, altera a Lei Complementar 123/2006, trazendo a inclusão de novas atividades que poderão optar pelo Simples Nacional e a criação do Anexo VI.

O novo Anexo VI tributa a maioria das atividades de prestação de serviços incluídas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional.

As alterações promovidas pela Lei Complementar 147/2014, possibilitou que outros segmentos empresariais pudessem se beneficiar das vantagens em se optar pelo Simples Nacional.

De acordo com o disposto no § 5º - I, do art. 18, da Lei Complementar 147/2014, as seguintes atividades de prestação de serviços serão tributadas na forma do Anexo VI:

- I - medicina, inclusive laboratorial e enfermagem;
- II - medicina veterinária;
- III - odontologia;
- IV - psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia, clínicas de nutrição e de vacinação e bancos de leite;
- V - serviços de comissaria, de despachantes, de tradução e de interpretação;
- VI - arquitetura, engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, **design**, desenho e agronomia;
- VII - representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros;
- VIII - perícia, leilão e avaliação;
- IX - auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração;
- X - jornalismo e publicidade;
- XI - agenciamento, exceto de mão de obra;

XII - outras atividades do setor de serviços que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, desde que não sujeitas à tributação na forma dos Anexos III, IV ou V desta Lei Complementar.

Outras atividades do setor de serviço também foram incluídas com a Lei Complementar 147/2014, porém não serão tributadas pelo anexo VI, como por exemplo, a atividade de fisioterapia e corretagem de seguros, que serão tributadas pelo Anexo III, e serviços advocatícios que será tributado pelo Anexo IV.

Em relação ao recolhimento dos tributos, pelo regime do Simples Nacional, os mesmos serão recolhidos em guia única, utilizando os percentuais constantes nos anexos da LC 123/2006 sobre a receita mensal, apurada pela pessoa jurídica. Porém, é preciso observar o disposto no art. 18, § 4º da LC 123/2006 alterada pela LC 147/2014, que define que:

§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento, as receitas decorrentes da: (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

I - revenda de mercadorias, que serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

II - venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

III - prestação de serviços de que trata o § 5º-B deste artigo e dos serviços vinculados à locação de bens imóveis e corretagem de imóveis desde que observado o disposto no inciso XV do art. 17, que serão tributados na forma do Anexo III desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

IV - prestação de serviços de que tratam os §§ 5º-C a 5º-F e 5º-I deste artigo, que serão tributadas na forma prevista naqueles parágrafos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

V - locação de bens móveis, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ISS; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

VI - atividade com incidência simultânea de IPI e de ISS, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

VII - comercialização de medicamentos e produtos magistrais produzidos por manipulação de fórmulas: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

a) sob encomenda para entrega posterior ao adquirente, em caráter pessoal, mediante prescrições de profissionais habilitados ou indicação pelo farmacêutico, produzidos no próprio estabelecimento após o atendimento inicial, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

b) nos demais casos, quando serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014).

A tabela abaixo mostra as alíquotas constantes no Anexo VI, que é o novo anexo incluído pela LC 147/2014, o qual prevê alíquotas entre 16,93% a 22,45%. Dentre as novas atividades que passaram a poder optar pelo regime simplificado, está a atividade de representação comercial, que é atividade da empresa objeto do estudo deste artigo, segundo disposto no inciso VII, § 5º - I, do art. 18 da referida Lei Complementar.

Tabela 3 – Anexo VI

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP	ISS
Até 180.000,00	16,93%	14,93%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,72%	14,93%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	18,43%	14,93%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	18,77%	14,93%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	19,04%	15,17%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	19,94%	15,71%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	20,34%	16,08%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	20,66%	16,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	21,17%	16,56%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	21,38%	16,73%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	21,86%	16,86%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	21,97%	16,97%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	22,06%	17,06%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	22,14%	17,14%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	22,21%	17,21%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	22,21%	17,21%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	22,32%	17,32%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,37%	17,37%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	22,41%	17,41%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,45%	17,45%	5,00%

Fonte: LC 147/2014.

Além das novidades tratadas acima, a LC 147/2014 também trouxe outras novidades, como o limite extra para exportação de serviços, que antes era limitada

apenas a exportação de mercadorias, conforme o § 14, do art. 3º da referida Lei Complementar.

Outra novidade é em relação à baixa da empresa, que poderá ocorrer mesmo que a pessoa jurídica possua pendências ou débitos tributários, conforme art. 9.

O art. 12 da LC 147/2014, trouxe outra novidade, que é a extinção da obrigação de registro na GFIP e recolhimento da cota patronal de 20%, em relação às pessoas jurídicas que contratam MEI para prestação de serviços diferentes de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos.

3. METODOLOGIA

Segundo Andradre (2010, p. 117), “Metodologia é o conjunto de métodos ou caminhos que são percorridos na busca do conhecimento”. Lakatos e Marconi (2011, p. 46), completam: “o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros -, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

Referente ao conceito de pesquisa, Gil (2010, p. 1) diz que: “Pode-se definir pesquisa como o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

A metodologia utilizada foi um estudo de caso em uma empresa de prestação de serviço de representação comercial, tributada atualmente pelo Simples Nacional, onde será feita uma comparação com o Lucro Presumido a fim de verificar qual a forma de tributação é mais vantajosa para a empresa. Segundo Severino (2013, p. 121), “o estudo de caso é uma pesquisa que se concentra no estudo de um caso particular, considerado representativo de um conjunto de casos análogos, por ele significativamente representativo”. Brasileiro (2013, p. 46) reforça que “é muito utilizado para apresentar vivências de grupos, empresas, comunidades, etc., recorrendo a instrumentos de coleta como observação, análise de documentos, entrevista e história de vida”.

Em relação às técnicas de pesquisa utilizadas para alcançar o objetivo do estudo, utilizou-se a pesquisa do tipo bibliográfica e documental, pois foram

realizadas pesquisas em publicações, livros, artigos e na legislação, como também em documentos particulares da empresa analisada.

Lakatos e Marconi (2015, p. 57) conceituam a pesquisa bibliográfica da seguinte forma:

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas quer gravadas.

A pesquisa bibliográfica foi utilizada para obter maior conhecimento, entendimento e compreensão sobre o assunto abordado no referencial teórico desta pesquisa.

Sobre a pesquisa documental Lakatos e Marconi (2015, p. 48), afirmam que “a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser recolhidas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois”. Brasileiro (2013, p. 46) completa dizendo que “tais documentos podem conter informações de cunho público ou privado, históricas ou oficiais, reveladas em fotos, relatos, registros, anais, circulares, balancetes etc.”. Dessa forma, foram analisados documentos de cunho particular, fornecidos pelo gestor da empresa, como planilhas de faturamento, notas fiscais e extratos do Simples Nacional referente ao ano de 2015.

Quanto à abordagem, utilizou-se a abordagem quantitativa, devido ao fato de ter sido feito o levantamento de dados e posteriormente a análise dos resultados encontrados, com a intenção de verificar a vantagem em se optar pelo Lucro Presumido ou Simples Nacional.

Segundo Brasileiro (2013, p. 49), pesquisa quantitativa: “tem o intuito de expressar fatos, informações, dados e opiniões em medidas numéricas”.

4. ESTUDO DE CASO

O presente artigo consiste em um estudo de caso, em uma microempresa de prestação de serviço, situada no município de Natal/RN que exerce a atividade de representação comercial, e não possui nenhum funcionário registrado em seu quadro. A empresa objeto do estudo deu início as suas atividades em janeiro de 2015, e no momento de sua abertura, foi feita a opção pela forma de tributação Simples Nacional. Devido às novidades da Lei Complementar 147/2014, a qual possibilitava que algumas atividades antes impeditivas ao Simples, passarem a ser permitidas, inclusive a atividade de representação comercial, através do anexo VI. Porém, no decorrer do ano, e interessado em diminuir o ônus tributário da empresa, surgiu uma dúvida por parte do gestor, seria realmente a forma de tributação mais vantajosa para a empresa?

Diante disso, o estudo busca avaliar qual a opção tributária que melhor se enquadra para a referida empresa, fazendo uma comparação, entre os valores tributados pelo Simples nacional durante o ano de 2015 e com os mesmos valores tributados pelo Lucro Presumido. Observando qual opção é menos onerosa, a fim de reduzir a carga tributária e gerar uma economia fiscal para a mesma.

De acordo com as informações fornecidas pela empresa, a receita apurada é exclusivamente referente à sua prestação de serviço, declarando não existir nenhuma outra fonte de receita para a empresa. Dessa forma, os valores das receitas brutas demonstradas nos cálculos do presente estudo de caso, são unicamente decorrentes dos serviços prestados pela empresa.

Logo, para que fosse realizada a comparação entre a forma de tributação mais vantajosa, foi realizado um planejamento tributário. Utilizando planilhas que contêm os valores dos tributos apurados pelo Simples Nacional e pelo Lucro Presumido, com o objetivo de demonstrar o impacto da carga tributária diante de cada regime de tributação. Os valores utilizados para a elaboração das planilhas de cálculo foram fornecidos pela empresa e são referentes ao ano-calendário de 2015. Desse modo, serão apresentados a seguir os cálculos e apurações dos tributos referentes ao estudo, e a análise anual dos mesmos.

4.1 ANÁLISE DOS DADOS

Serão apresentadas planilhas, referentes à apuração dos tributos pelo Simples Nacional e Lucro Presumido. Inicialmente será apresentada a planilha

referente à apuração pelo Simples Nacional, com os valores referentes à receita bruta mensal e aos tributos efetivamente contabilizados pela empresa em estudo. Em seguida, será demonstrada a planilha com a simulação pelo Lucro Presumido, considerando os mesmos valores das receitas mensais fornecidas pela empresa. E por fim, uma planilha mostrando o comparativo entre os dois regimes de tributação, e a diferença entre os valores dos tributos a pagar.

4.1.1 CARGA TRIBUTÁRIA PELO SIMPLES NACIONAL

Conforme inciso VII, § 5º I, do art. 18 da Lei Complementar nº 123/06 a atividade de representação comercial se enquadra no anexo VI do Simples Nacional. Dessa forma os cálculos serão baseados nas alíquotas do referido anexo.

Como os valores das receitas acumuladas no decorrer do ano de 2015, em nenhum momento ultrapassaram o valor de R\$ 180.000,00, os tributos foram apurados pela alíquota de 16,93%, durante todos os meses de 2015, de acordo com a 1ª faixa do anexo VI.

Tabela 4 – Cálculo Simples Nacional.

COMPETÊNCIA	RECEITA	ALÍQUOTA	VALOR DEVIDO/DAS
jan/15	R\$ 2.034,50	16,93%	R\$ 344,44
fev/15	R\$ 2.456,70	16,93%	R\$ 415,92
mar/15	R\$ 3.129,00	16,93%	R\$ 529,74
abr/15	R\$ 2.873,47	16,93%	R\$ 486,48
mai/15	R\$ 3.560,32	16,93%	R\$ 602,76
jun/15	R\$ 4.063,50	16,93%	R\$ 687,95
jul/15	R\$ 3.874,00	16,93%	R\$ 655,87
ago/15	R\$ 3.972,10	16,93%	R\$ 672,48
set/15	R\$ 3.775,00	16,93%	R\$ 639,11
out/15	R\$ 4.208,35	16,93%	R\$ 712,47
nov/15	R\$ 4.451,76	16,93%	R\$ 753,68
dez/15	R\$ 4.720,63	16,93%	R\$ 799,20
TOTAL	R\$ 43.119,33		R\$ 7.300,10

Fonte: Elaboração própria, 2016.

A tabela 4 mostra a apuração pelo Simples Nacional, tendo como base o faturamento real da empresa em estudo. Elaborada da seguinte forma: a primeira

coluna corresponde às competências de janeiro a dezembro de 2015, a coluna seguinte refere-se ao faturamento, em seguida a alíquota, e a última representa o valor a recolher no DAS – documento de arrecadação do Simples Nacional, que compreende o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, ISS e CPP em um único documento de arrecadação. Diante dos dados apresentados na tabela 4, totalizou-se o valor de R\$ 7.300,10 a título de tributos a pagar pelo regime de tributação do Simples nacional no ano de 2015.

4.1.2 SIMULAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA PELO LUCRO PRESUMIDO

De acordo com o § 3º, do art. 516, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99), a pessoa jurídica que não está obrigada a optar pelo Lucro real, poderá optar pelo Lucro presumido. Dessa forma, caso deseje, a empresa está apta a apurar os tributos pelo Lucro Presumido.

O PIS e a COFINS serão calculados e apurados mensalmente sobre o faturamento com as alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, pois as empresas tributadas pelo Lucro Presumido estão sujeitas a apura-los com base no regime cumulativo.

Considerando que a atividade se enquadra como serviços gerais, a qual o faturamento anual não ultrapassa R\$ 120.000,00, o percentual de presunção a ser aplicado sobre a receita bruta será de 16% a cada trimestre, desse modo será gerada a base de cálculo para o imposto de renda, e sobre esse valor será aplicada a alíquota de 15% de IR. Para facilitar os cálculos foi feita a junção das duas alíquotas na tabela 5, que gerou o percentual de 2,40% para o IRPJ.

Para o cálculo da CSLL foi aplicado o percentual de presunção de 32% sobre o faturamento trimestral, gerando o valor da base de cálculo, e em seguida aplicou-se o percentual de 9% sobre a base cálculo da CSLL. Da mesma forma do IRPJ, também foi feita a junção das alíquotas, a fim de facilitar o cálculo, chegando-se ao percentual de 2,88% para a CSLL.

De acordo com o art. 25, do regulamento do ISS – Natal/RN, o ISS será calculado com a alíquota de 5% sobre a receita de serviços prestados mensalmente.

Como a empresa não possui folha de pagamento, não será necessário calcular os valores referentes ao CPP, que teria um percentual de aproximadamente 26,8%.

Tabela 5 – Simulação do Lucro Presumido.

COMPETÊNCIA	RECEITA	PIS 0,65%	COFINS 3%	IRPJ 2,40%	CSLL 2,88%	ISS 5%	TOTAL
jan/15	R\$ 2.034,50	R\$ 13,22	R\$ 61,04			R\$ 101,73	R\$ 175,98
fev/15	R\$ 2.456,70	R\$ 15,97	R\$ 73,70			R\$ 122,84	R\$ 212,50
mar/15	R\$ 3.129,00	R\$ 20,34	R\$ 93,87	R\$ 182,88	R\$ 219,46	R\$ 156,45	R\$ 673,01
abr/15	R\$ 2.873,47	R\$ 18,68	R\$ 86,20			R\$ 143,67	R\$ 248,56
mai/15	R\$ 3.560,32	R\$ 23,14	R\$ 106,81			R\$ 178,02	R\$ 307,97
jun/15	R\$ 4.063,50	R\$ 26,41	R\$ 121,91	R\$ 251,93	R\$ 302,32	R\$ 203,18	R\$ 905,75
jul/15	R\$ 3.874,00	R\$ 25,18	R\$ 116,22			R\$ 193,70	R\$ 335,10
ago/15	R\$ 3.972,10	R\$ 25,82	R\$ 119,16			R\$ 198,61	R\$ 343,59
set/15	R\$ 3.775,00	R\$ 24,54	R\$ 113,25	R\$ 278,91	R\$ 334,69	R\$ 188,75	R\$ 940,13
out/15	R\$ 4.208,35	R\$ 27,35	R\$ 126,25			R\$ 210,42	R\$ 364,02
nov/15	R\$ 4.451,76	R\$ 28,94	R\$ 133,55			R\$ 222,59	R\$ 385,08
dez/15	R\$ 4.720,63	R\$ 30,68	R\$ 141,62	R\$ 321,14	R\$ 385,37	R\$ 236,03	R\$ 1.114,84
TOTAL	R\$ 43.119,33	R\$ 280,28	R\$ 1.293,58	R\$ 1.034,86	R\$ 1.241,84	R\$ 2.155,97	R\$ 6.006,52

Fonte: Elaboração própria, 2016.

A tabela 5 apresenta uma simulação pelo Lucro Presumido, utilizando-se o faturamento real da empresa estudada. De acordo com a elaboração da tabela, a primeira coluna é referente às competências de janeiro a dezembro de 2015, a segunda refere-se ao faturamento mensal, a terceira equivale ao PIS, a quarta à COFINS, a quinta ao IRPJ, a sexta à CSLL, a sétima ao ISS e a última refere-se ao total dos impostos a pagar. Dessa forma, totalizou-se o valor de R\$ 6.006,52 a título de tributos a pagar pelo regime de tributação do Lucro Presumido no ano de 2015.

4.1.3 COMPARAÇÃO ENTRE O SIMPLES NACIONAL E O LUCRO PRESUMIDO

Após realizar a apuração pelo Simples Nacional e pelo Lucro Presumido, foi elaborada outra tabela apresentando um comparativo dos resultados encontrados, e em cima desses resultados, analisou-se qual a melhor opção para a empresa, visando uma maior economia tributária. Da mesma forma das tabelas anteriores, a tabela 6 em sua primeira coluna apresenta as competências de janeiro a dezembro de 2015, em seguida uma coluna para o Simples Nacional e a outra para o Lucro Presumido com os resultados obtidos nas tabelas anteriores.

Tabela 6 – Comparativo Simples Nacional x Lucro Presumido.

COMPETÊNCIA	SIMPLES NACIONAL	LUCRO PRESUMIDO
jan/15	R\$ 344,44	R\$ 175,98
fev/15	R\$ 415,92	R\$ 212,50
mar/15	R\$ 529,74	R\$ 673,01
abr/15	R\$ 486,48	R\$ 248,56
mai/15	R\$ 602,76	R\$ 307,97
jun/15	R\$ 687,95	R\$ 905,75
jul/15	R\$ 655,87	R\$ 335,10
ago/15	R\$ 672,48	R\$ 343,59
set/15	R\$ 639,11	R\$ 940,13
out/15	R\$ 712,47	R\$ 364,02
nov/15	R\$ 753,68	R\$ 385,08
dez/15	R\$ 799,20	R\$ 1.114,84
TOTAL	R\$ 7.300,10	R\$ 6.006,52

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Diante dos dados coletados, é possível observar que foi apurado o valor de R\$ 7.300,10 a título de tributos a recolher no ano de 2015 pelo Simples Nacional, e R\$ 6.006,52 pelo Lucro Presumido.

Tabela 7 – Diferença Simples Nacional x Lucro Presumido

SIMPLES NACIONAL	LUCRO PRESUMIDO	DIFERENÇA
R\$ 7.300,10	R\$ 6.006,52	R\$ 1.293,58

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Portanto, como mostra a tabela 7, o regime de tributação mais vantajoso para a empresa estudada é o Lucro Presumido, pois a empresa teria uma economia de R\$ 1.293,58 na sua carga tributária, levando em consideração o período estudado.

5. CONCLUSÃO

O estudo de caso desenvolvido procurou demonstrar a importância em se realizar um Planejamento Tributário, em uma microempresa de prestação de serviço de representação comercial. Realizando uma comparação entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, levando em consideração a legislação vigente e as alterações

promovidas pela Lei Complementar 147/2014, que incluiu novas atividades no sistema do Simples Nacional. Logo, o principal objetivo da pesquisa foi avaliar qual a opção de tributação era mais vantajosa para a empresa em estudo, através de um comparativo anual, apresentando as variações econômicas entre as duas formas de tributação.

Dessa forma, após analisar os resultados obtidos, chegou-se a conclusão que a melhor alternativa para a empresa estudada foi tributar seus rendimentos pelo Lucro Presumido, pois o mesmo apresentou uma maior economia em sua carga tributária em relação ao Simples nacional, para o ano de 2015.

Porém, vale ressaltar que vários fatores poderiam influenciar no resultado desse estudo. Um deles é a CPP, pois a empresa analisada não possuía folha de pagamento durante o ano de 2015, e esse resultado pode ser bem diferente caso a empresa venha a ter funcionários em seu quadro, já que no lucro presumido a CPP é apurada com base na folha de pagamento. Outro fator que influenciou no resultado foi o baixo valor da receita bruta apresentada pela empresa, que resultou na redução do percentual de presunção para o Imposto de Renda de 32% para 16%, já que a empresa faturou menos de R\$ 120.000,00 no ano.

Logo, mesmo sendo um sistema simplificado de apuração e recolhimento dos tributos, o Simples Nacional apresentou maiores valores na carga tributária da empresa analisada. O Lucro Presumido apresentou-se como a forma de tributação mais econômica para a empresa em relação ao período estudado, mesmo sendo considerado mais complexo em relação à apuração e o recolhimento dos tributos.

Dessa forma, é importante observar que esse estudo não afirma que a opção pelo Lucro Presumido sempre será a mais vantajosa, pois podem acontecer alterações significativas na empresa estudada. Diante disso, destaca-se a grande importância de se realizar constantemente um Planejamento Tributário, revisando frequentemente as alterações que possam vir a ocorrer na empresa.

Este trabalho limitou-se a comparação entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, não sendo realizada a comparação com o Lucro Real, e também se limitou a um ramo de atividade específico, não sendo recomendado utilizar esse trabalho como padrão para a definição da tributação para outra pessoa jurídica.

Assim, recomenda-se a empresa estudada realizar um Planejamento Tributário a cada exercício, com o intuito de avaliar a melhor opção tributária para os exercícios seguintes. E aos pesquisadores futuros, fica a sugestão de realizar

pesquisas similares em empresas de outros segmentos, e incluindo a comparação com o Lucro Real.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de Impostos: IPI, ICMS e ISS**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. **Decreto 3000, de 26 de março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 07 mar. 2016.

BRASIL. **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.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp147.htm>. Acesso em: 19 mar. 2016.

BRASIL. **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 nº8.212 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 nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 07 mar. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar 7, de 7 de setembro de 1970**. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em: 14 mar. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar 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. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm>. Acesso em: 14 mar. 2016.

BRASIL. **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: 15 mar. 2016.

BRASIL. Lei Complementar 128, de 19 de dezembro de 2008. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm>. Acesso em: 17 mar. 2016.

BRASIL. A Lei Complementar 139, de 10 de novembro de 2011. Altera dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp139.htm>. Acesso em: 18 mar. 2016.

BRASIL. Lei 9718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em: 09 mar. 2016.

BRASIL. Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm>. Acesso em: 12 mar. 2016.

BRASIL. 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: 13 mar. 2016.

BRASIL. Lei 7.787, de 30 de junho de 1989. Dispõe sobre alterações na legislação de custeio da Previdência Social e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7787.htm>. Acesso em: 13 mar. 2016.

BRASIL. Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 11 mar. 2016.

BRASIL. Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003. 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: 14 mar. 2016.

BRASIL. 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: 15 mar. 2016.

BRASIL. 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 (RFB). Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937&>>. Acesso em: 16 mar. 2016.

BRASILEIRO, Ada Magaly Matias. **Manual de Produção de Textos Acadêmicos e Científicos**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FABRETT, Láudio Camargo. **Prática tributária da micro e pequena empresa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GUBERT, Pablo Andrez Pinheiro. **Planejamento Tributário: Análise jurídica e ética**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2004.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

NATAL. **Decreto Nº 8.162, de 29 de maio de 2007**. Regulamento do Imposto Sobre Serviços de Natal/RN. Disponível em: <<http://www.natal.rn.gov.br/semut/legislacao/RegulamentoISS.pdf>>. Acesso em: 08 mar. 2016.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de. *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **IRPJ – Lucro Presumido – Cálculo do imposto**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido_irpj.html>. Acesso em: 4 mar. 2016.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2013.