

**UNIVERSIDADE DO SAGRADO CORAÇÃO**

**JANAINA PEREIRA MARTINS DE LIMA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM PANORAMA  
PARA MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO  
PORTE ENQUADRADO NO SIMPLES NACIONAL**

BAURU  
2013

**JANAINA PEREIRA MARTINS DE LIMA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM PANORAMA  
PARA MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO  
PORTE ENQUADRADO NO SIMPLES NACIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado ao Centro de Ciências Exatas e  
Sociais Aplicadas como parte dos requisitos  
para obtenção do título de bacharel em  
Administração, sob orientação da Profa. Me.  
Veronica Scriptore Freire e Almeida.

BAURU  
2013

L7326p

Lima, Janaina Pereira Martins de

Planejamento tributário: um panorama para microempresa e empresa de pequeno porte enquadrado no simples nacional / Janaina Pereira Martins de Lima -- 2013.

51f. : il.

Orientadora: Profa. Me. Verônica Scriptorre Freire e Almeida.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração) - Universidade do Sagrado Coração - Bauru - SP

1. Planejamento. 2. Tributo. 3. Evasão. 4. Elisão. 5. Simples Nacional. I. Almeida, Verônica Scriptorre Freire e. II. Título.

**JANAINA PEREIRA MARTINS DE LIMA**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM PANORAMA PARA  
MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE  
ENQUADRADO NO SIMPLES NACIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro de Ciências e Exatas da Universidade do Sagrado Coração como parte dos requisitos para obtenção do título de bacharel em Administração sob orientação da Profa. Me. Veronica Scriptor Freire e Almeida.

Banca examinadora:

---

Profa. Me. Veronica Scriptor Freire e Almeida  
Universidade do Sagrado Coração

---

Prof. Dr. Daniel Freire e Almeida  
Universidade do Sagrado Coração

---

Prof. Me. Marco Aurélio dos Santos  
Universidade do Sagrado Coração

Bauru, 24 de Junho de 2013.

Dedico aos meus filhos Luiz Anselmo e Marcelo Junior, auxiliando-me sempre a trilhar o caminho, com incentivos, carinhos, paciência, força, credibilidade, enfim me apoiaram para conseguir alcançar este grande objetivo. Objetivo este de agregar-me o bem mais valioso, o conhecimento. Obrigada!

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente á Deus, criador do céu e da terra, e nosso criador que nos concebeu a vida e nos dotaram de qualidades e defeitos, mas com característica que valem ouro como a arte de pensar, raciocinar, desenvolver talentos e habilidades. Talentos estes, que bem esculpido podem ser vantajoso para a sociedade. Pois bem agradeço o acolhimento da Universidade do Sagrado Coração por despertar interesses que nos fazem acordar para o melhor da vida, ajudando-nos, e incentivando-nos sempre á buscar o diferencial, para sermos competitivos no mercado.

Agradeço a minha família, que pela infinita bondade de Deus me presenteou com uma ótima mãe, pai e irmãos que me incentivaram nesta caminhada para atingir meus objetivos mesmo postergando, sempre se mantiveram ao meu lado.

E por fim, agradeço a paciência de minha ausência em muitos momentos, família esta tão sublime que me surpreendeu com total dedicação a minha pessoa para que atingisse a conquista deste objetivo em minha vida, Obrigada meus filhos amados e meu marido Marcelo por participar de minha vida e compartilhar este momento tão sublime.

A mente que se abre a uma nova ideia jamais volta ao seu tamanho original.

Albert Einstein

## RESUMO

No Brasil, em média 33% do faturamento das empresas estão diretamente ligados aos pagamentos de tributos. Por conseguinte, este percentual adicionado às despesas e custos operacionais poderão representar mais da metade do valor final de um produto ou serviço diminuindo efetivamente a lucratividade da empresa. Com a globalização da economia, inevitavelmente surgiram novos tributos, dificultando ainda mais a competitividade de empresas no mercado, impulsionando empresários à prática do Planejamento Tributário em busca de economia tributária. Apresentamos conceitos de Direito Tributário para melhor compreender as práticas dessas empresas, que buscam informações para praticar a elisão Fiscal de maneira totalmente lícita em prol da redução favorável de tributos. Para que o administrador apresente aptidão em gerenciar e tomar decisões em uma empresa necessitará de informações sobre a Legislação Tributária e conhecer suas implicações, desejar envolvimento com relação à natureza de sua atividade efetivando a redução de custos. Mas destacamos também outra realidade que muitas empresas também praticam, como a Evasão Fiscal, economia de tributo totalmente ilícita, onde o risco enfrentado pelas empresas ao optarem por essa modalidade poderá gerar transtornos futuros, dificultando a permanência da empresa no mercado. Enfatizamos sobre a escolha correta do regime de tributação e abordamos o regime tributário Simples Nacional que foi implantado com intuito de desburocratizar, para que as empresas saíssem da informalidade e de uma forma simplificada pudessem recolher tributos essenciais em um único pagamento.

**Palavra-chave:** Planejamento. Tributo. Elisão. Evasão. Simples Nacional.

## ABSTRACT

In Brazil, on average 33% of their revenues are directly linked with tax payments. Therefore, this percentage will be added expenses and operating costs can represent more than half of the final value of a product or service effectively decreasing the company's profitability. With the globalization of the economy inevitably arose new taxes, further hindering the competitiveness of companies in the market, driving business to the practice of Tax Planning in search of tax savings. We present concepts of Direct Tax to better understand the practices of these companies, seeking information to practice avoidance Tax on a fully lawful for the reduction of favorable taxes. For the administrator present fitness to manage and make decisions in a company need to have information about tax laws and know its implications, desired involvement with respect to the nature of its activity effecting cost reduction. But also highlight another reality that many companies will also practice as of Fiscal Evasion, saving tax totally illegal, where the risk faced by companies when opting for this mode may generate future disorders, making it difficult to stay on a market. We emphasize on the correct choice of the taxation system and approach the National Simple tax regime that was implemented with the aim of reducing bureaucracy for companies to leave the informality and a simplified key could collect taxes in one payment.

**Keyword:** Planning. Tribute. Evasion. National Simple.

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	10
1.1	SITUAÇÃO PROBLEMA .....	10
1.2	CARACTERIZAÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA .....	10
1.3	OBJETIVOS .....	10
1.3.1	Objetivo geral.....	10
1.3.2	Objetivos específicos.....	11
1.4	JUSTIFICATIVA .....	11
<b>2</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	12
2.1	TRIBUTO .....	12
2.2	ELEMENTOS DO TRIBUTO .....	13
2.2.1	Fato Gerador .....	13
2.2.2	Base de Cálculo .....	14
2.2.3	Alíquota .....	14
2.3	ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS .....	15
2.3.1	Impostos .....	16
2.3.2	Taxas .....	17
2.3.3	Contribuições de melhoria .....	18
2.3.4	Empréstimos compulsórios .....	18
2.3.5	Contribuições sociais .....	18
2.5	COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA .....	20
2.6	PRINCÍPIOS.....	22
2.6.1	Legalidade .....	22
2.6.2	Isonomia .....	23
2.6.3	Irretroatividade .....	23
2.6.4	Anterioridade .....	23
2.6.5	Capacidade contributiva .....	24
<b>3</b>	<b>PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO</b> .....	26
3.1	CARACTERÍSTICA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....	26
3.1.1	Elisão Fiscal .....	27
3.1.2	Evasão Fiscal .....	28
3.1.3	Elusão Tributária .....	29
3.1.4	Fraude e Sonegação Fiscal .....	30
3.1.5	A Norma Antielisão .....	30
3.1.6	Importância da Contabilidade no Processo de Planejamento Tributário.....	32
<b>4</b>	<b>TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE O FATURAMENTO</b> .....	33
4.1	SIMPLES NACIONAL .....	33
4.1.1	Tributos unificados pelo simples nacional .....	34
4.1.2	Obrigação tributária no simples nacional .....	35
4.1.3	Pessoas jurídicas impedidas de optar pelo simples nacional .....	36
4.1.4	Recolhimento e Percentuais .....	37
4.1.5	Excesso de receita bruta no ano-calendário .....	38
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES</b>	
5.1	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	39
5.2	RECOMENDAÇÕES .....	39

<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>41</b>
<b>ANEXO A - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006</b>	<b>.44</b>
<b>ANEXO B - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006</b>	<b>.45</b>
<b>ANEXO C - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006</b>	<b>.46</b>
<b>ANEXO D - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006</b>	<b>.47</b>
<b>ANEXO E - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006</b>	<b>.48</b>

## **1 INTRODUÇÃO**

### **1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA**

Com a globalização da economia, tornou-se extremamente importante para a sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário e a busca incessante pelo conhecimento sobre a tributação no Brasil que, atualmente apresenta elevada carga tributária, comprometendo assim o crescimento da empresa e sua permanência no mercado.

Os tributos representam importante parcela nos custos de uma empresa, muitas vezes dificultam suas transações e as possibilidades de alcançar com êxito seus objetivos. Contudo se faz necessário a implantação de recursos para que a empresa obtenha a economia de tributos de maneira lícita, agregando conhecimentos adquiridos com objetivo de facilitar as tomadas de decisão.

### **1.2 CARACTERIZAÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA**

Portanto tendo em vista dificuldades de empresas em permanecerem ativas, muitas delas por falta de informações, verificamos a necessidade de se buscar conhecimento para entendimento dos tributos cobrados e a importância de se praticar o planejamento tributário que se inicia na escolha do regime de tributação anterior á abertura da empresa. Neste trabalho efetuaremos pesquisas sobre a legislação Tributária para melhor compreender as práticas de empresas que atualmente abordam este planejamento com intuito de ofertar produto ou serviço de forma competitiva no mercado.

### **1.3 OBJETIVOS**

Os objetivos propostos neste trabalho são: geral e específico.

#### **1.3.1 Objetivo geral**

O objetivo principal é buscar o conhecimento sobre o direito tributário, conhecer as leis e suas aplicações, juntamente com o regime de tributação simples nacional, por apresentar a cada ano alto percentual de empresas á optarem por este regime de tributação, sendo fácil a sua aplicação, porém possui algumas limitações

como limite de receita-bruta anual e principalmente restrições de atividades exercidas á optarem por este regime.

### **1.3.2 Objetivo específico**

- Pesquisar em várias bibliografias leis e conceitos de direito tributário;
- Analisar dificuldades de empresas em optar pelo regime simples nacional;
- Avaliar as situações considerando as aplicações do regime de tributação simples nacional junto com as leis tributárias.

## **1.4 JUSTIFICATIVA**

O administrador ou empresário deverá buscar conhecimento e entendimento para utilizar esta ferramenta “Planejamento Tributário”, que se inicia com o enquadramento da empresa em regime de tributação de acordo com seu ramo de atividade e faturamento. No Brasil temos três tipos de regime de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido e o mais recente Simples Nacional, decretada em Lei Complementar nº 123 de 2006, que abordaremos neste trabalho. Este último, trata-se de uma versão melhorada do Simples Federal que passou a integrar mais tributos, oito em seu total, facilitando o recolhimento para as empresas por ser arrecadado em um único pagamento mensal.

Enfim, para o administrador ter aptidão em gerenciar e tomar decisões perante a empresa necessitará de informações e conhecer sobre legislação tributária, informar sobre a natureza de sua atividade, para efetivamente atingir seu objetivo de redução de custos.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 TRIBUTO

A priori conceituaremos tributo para melhor compreensão do tema abordado neste trabalho, “Planejamento tributário”.

Entretanto, é interessante indicar a definição de “o que é tributo”, estabelecida no Artigo 3º do Código Tributário Nacional, conforme segue, *in verbis*:

Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966).

Em outras palavras Tributo é uma obrigação (prestação compulsória) de dar ao estado certa quantia em dinheiro (pecuniária) pelo contribuinte (sujeito passivo) ao Poder Público (sujeito ativo), o ato administrativo relativo à cobrança, são vinculados sem que este tenha qualquer liberdade no seu agir.

Nesse sentido, considerando o tributo como uma obrigação, Oliveira (2009, p. 60), apresenta a seguinte definição:

A obrigação tributária corresponde ao vínculo derivado da relação do Estado com o particular. Nessa relação, o Estado é o sujeito ativo da obrigação tributária que, graças a seu poder de império, impõe ao particular, sujeito passivo da obrigação um dever de dar, fazer ou não fazer alguma coisa em razão da concretização de uma situação hipoteticamente prevista em lei. Esse dever do particular corresponde aos tipos de obrigações tributárias, previstos no Art. 113 do CTN:

Em sequência, pois, a obrigação tributária pode ser principal ou acessória, segundo versa o artigo 113 do Código Tributário Nacional.

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

Por sua vez, a obrigação acessória têm por objeto as prestações positivas ou negativas, com foco na arrecadação e na fiscalização dos tributos que consiste, por exemplo, em: emissão de notas fiscais, não receber mercadoria que não esteja acompanhada da devida documentação legal, escriturar livros obrigatórios e utilizar documento oficial para pagamento da obrigação tributária principal.

A obrigação acessória converte-se em principal em caso de penalidade pecuniária.

Dessa forma, o fator fundamental que difere os dois tipos de obrigações tributárias (principal e acessória) é o pagamento. Em casos que a lei exija o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (multa), essa obrigação é denominada principal, caso contrário ela será considerada acessória. Se o contribuinte não cumprir com o seu dever de fazer, a obrigação tributária acessória será convertida em principal no que se refere a pagamento de multas.

## 2.2. ELEMENTOS DO TRIBUTO

### 2.2.1 Fato Gerador

Em prosseguimento, para que haja cobrança de um tributo, deve ocorrer um fato gerador, que em resumo, é a ocorrência de um ato que praticado poderá incidir tributo á recolher.

Fabretti (2011, p. 75) esclarece que se nomeia fato gerador “a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, originando a obrigação tributária.”.

Em complemento, expõe Oliveira (2009, p. 62), *in verbis*:

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

Ainda, segundo Cassone, (2007), para considerar um fato como sendo um *fato gerador tributário* é necessário que o fato corresponda rigorosamente á hipótese de incidência estabelecida em lei, consolidando o princípio da legalidade.

A definição do fato gerador está previsto nos artigos 114 á 118 do Código Tributário Nacional.

Art. 114 – Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115 – Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma legislação aplicável, impõe a pratica ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos. (BRASIL, 1966.).

### 2.2.2 Base de Cálculo

Em síntese, a base de cálculo constitui em um valor que aplicado o percentual da alíquota resultará em valor de tributo a recolher.

Fabretti (2011, p. 76) esclarece “A base de cálculo deve ser definida em lei complementar (art. 146 da CF/1988). Sua alteração está sujeita aos princípios da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade”.

Como exemplo, podemos citar a base de cálculo do regime de tributação Simples Nacional, que representa o total da receita bruta anual, conforme dispõe o art. 16 da CTN

Art. 16. A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 18, caput e § 3.º). (BRASIL, 2006.).

### 2.2.3 Alíquota

Nesse contexto, a alíquota é parte integrante da Base de Cálculo, é considerado um fator numérico da dívida, em cumprimento da obrigação tributária.

A corroborar com esse raciocínio Carvalho (2012, p. 412) esclarece: “No critério quantitativo há dois fatores: base de cálculo e alíquota, que se combina para traduzir que, obrigatoriamente, haverá de ter cunho pecuniário”.

As alíquotas podem assumir duas feições: - um valor monetário, ou variável em função de escalas progressivas da base de cálculo ou uma fração, percentual ou não, da base de cálculo.

Enfim, ao manipular as alíquotas, o poder público expressa suas intenções extrafiscais (cuja finalidade principal é a regulação do mercado) por vezes, reduzindo-as a zero, efetivando-se a isenção do tributo. É muito utilizado, por exemplo, em relação aos impostos de importação e exportação, para equilíbrio da economia e consumo<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Em complemento, devemos esclarecer que são extrafiscais os: Imposto sobre Importação (II), Imposto sobre Exportação (IE), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Operações Financeiras (IOF).

## 2.3 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Após conceituarmos tributo, e conhecermos seus principais elementos, é hora agora de indicarmos às diferentes espécies tributárias. Veremos que cada espécie possui um objetivo peculiar e características próprias, cuja arrecadação é efetuada de maneiras diferentes. Ressalta-se que por vezes será em benefício imediato do contribuinte, ou para o benefício de toda a comunidade.

Com relação à classificação dos tributos, conforme Art. 5º do CTN são três as espécies tributárias, sendo eles vinculados ou não vinculados. “Art. 5º – Os tributos são impostos, taxas e contribuição de melhoria.” (BRASIL,1966.).

Nesse contexto, segundo explica Silva Neto (2012), nos tributos contraprestativo ou vinculados, o contribuinte procede ao recolhimento de um valor em função de um benefício imediato e direto, representa esta categoria taxas e contribuição de melhoria. De outro lado nos tributos não contraprestativo ou não vinculados, o ente arrecadador pode dar a destinação que melhor conceder em prol da sociedade, sem favorecimento a quem efetuou este recolhimento, que no caso são os impostos, onde o valor arrecadado é destinado em favor de toda a comunidade.

Sob um prisma legal, o Artigo 145 da Constituição Federal, estabelece a competência de tais espécies tributárias, nestes termos:

Art. 145 - União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:  
I – impostos;  
II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;  
III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas. (BRASIL, 1988.).

Perceba-se, ainda, que o mesmo dispositivo legal fornece o fato gerador das taxas e da contribuição de melhoria.

Por fim, devemos advertir que a Constituição Federal de 1988, incluiu duas outras figuras tributárias, versadas em seus artigos 148 e 149, são elas: os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais - de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômica.

### 2.3.1 Imposto

Por primeiro, então, cabe verificarmos o conceito de imposto, que por se tratar de um tributo não contraprestativo ou não vinculado, a arrecadação não tem vínculo com nenhum tipo de benefício imediato ao contribuinte, porém a receita arrecadada é repartida segundo os critérios da lei orçamentaria anual.

A definição de imposto está inserida no Art. 16 do CTN: “Art. 16 – Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. (BRASIL, 1966.).

Conforme Carvalho (2012, p. 68) “[...] Podemos definir imposto como tributo que tem por hipótese de incidência (confirmada pela base de cálculo) um fato alheio a qualquer atuação do Poder público”.

Concluimos que o imposto é uma obrigação que poderá ser exigida pelos entes que tiverem a competência atribuída pela Constituição Federal (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), sendo assim o valor arrecadado não poderá ser vinculada a nenhuma despesa específica.

O quadro abaixo correlaciona os impostos e sua classificação á competência para instituí-los.

CATEGORIA	ENTE FEDERATIVO	IMPOSTO
Comércio Exterior	União	Imposto sobre Importação (II)
		Imposto sobre Exportação (IE)
Produção e Circulação	União	Imposto sobre Produto Industrializado (IPI)
		Imposto sobre Operações Financeiras (IOF)
	Estados e Distrito Federal	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e serviços (ICMS)
	Municípios	Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS)
Patrimônio e Renda	União	Imposto de Renda (IR)
		Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)
		Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)
	Estados e Distrito federal	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)
		Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCD)
	Municípios	Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU)
Imposto sobre Transmissão <i>Inter vivos</i> (ITBI)		

Figura 1 – Impostos e sua classificação.

Fonte: BRASIL (1966.) - Constituição Federal de 1988 e Código Tributário Nacional.

### 2.3.2 Taxas

Distinguindo dos impostos que se apresentam como não vinculados por não haver contraprestação, logo as taxas apresenta em sua característica a vinculação imediata há um benefício ao contribuinte mediante sua arrecadação.

Sua cobrança é pelo uso efetivo ou potencial de algum serviço público ou pelo exercício do poder de polícia pelo Estado (Artigo 77 do CTN), e poderá ser instituída por qualquer um dos entes federativos (artigo 80 do CTN).

Nesse sentido, seguem os artigos 77 e 80 do Código Tributário Nacional:

Art. 77 – As Taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Art. 80 – Para efeito de instituição e cobrança de taxas, consideram-se compreendidas no âmbito das atribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios aquelas que segundo a Constituição Federal, as Constituições dos Estados, as Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios e a legislação com elas compatível, competem a cada uma dessas pessoas do Direito Público. (BRASIL, 1966.).

Explica Oliveira (2010, p. 66), que ao mencionar serviços públicos específicos, o CTN refere-se aos serviços que beneficiam um grupo específico, como por exemplo, a coleta de lixo domiciliar em que o contribuinte sabe exatamente por qual atividade estatal esta pagando o tributo.

Em exemplo, apresentamos algumas taxas cobradas pelo serviço público: coleta de lixo, conservação e limpeza pública, água e esgoto, registro de comércio (junta comercial).

Já em razão do exercício do poder de polícia pelo Estado realizado pelo órgão competente, está relacionada ao controle administrativo (vigilância, fiscalização e controle), onde são cobradas taxas para efetivação da fiscalização de estabelecimentos, controle e fiscalização ambiental, fiscalização de anúncios, fiscalização da vigilância sanitária e fiscalização de localização, instalação e funcionamento.

Segundo Silva Neto (2012), esclarece que após o conhecimento dos fatos geradores, não se admite confusão entre “exercício”, próprio à fiscalização ou poder de polícia que o Estado pratique, e o termo “utilização”, próprio ao serviço público impulsor da outra hipótese de cobrança de taxa.

### **2.3.3 Contribuições de Melhoria**

Pela sua definição no CTN, Art. 81, as contribuições de melhoria, destinam a fazer face ao custo de obras públicas de que decorram valorizações direta ou indireta de um imóvel. Porém este ajuste cobrado possui limites de acordo com a CTN, tendo como o limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Para que o ente tributante possa exercer esta competência o CTN, em seu Art. 82, indica como requisito mínimo, a publicação prévia dos seguintes itens: memorial descritivo do projeto, orçamento custo da obra, valor estipulado da parcela do custo da obra a ser financiada, delimitação da área beneficiada, determinação do fator de absorção do benefício para toda área.

Por fim, destaca-se, que a parcela do custo da obra será cobrada aos proprietários dos imóveis beneficiados em forma de rateio, em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

### **2.3.4 Empréstimos Compulsórios**

Este tributo só será utilizado em casos excepcionais, o empréstimo compulsório poderá ser instituído somente pela União, mediante lei complementar, para casos de guerra, calamidade pública e em caso de investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional, conforme (Art. 148 da CF).

Segundo Silva Neto (2012, p. 50) “[...] tornar vinculado o tributo é o dever legal de o Poder Público prestar ou fazer algo em específico, em favor do contribuinte, em razão do recolhimento da implicada exação”.

### **2.3.4 Contribuições Sociais**

A Contribuição Social é um tributo destinado a custear atividades estatais específicas, e somente pode ser instituída pela União, conforme art. 149 da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 149 – Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de Interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas [...]. (BRASIL, 1988.)

Em resumo, a contribuição social de intervenção no domínio econômico é considerada a permissão de intervenção do Estado federal em atividades econômicas, a fim de que sobre elas promova um controle fiscalizatório, regulando seu fluxo produtivo, ou uma atividade de fomento, tendente à melhoria do setor beneficiado escolhido com pontualidade.

Para melhor compreensão citamos um exemplo pontual, o recolhimento de um percentual sobre a folha de salários, referente à Contribuição do salário-educação, que está disposto no Artigo 212. §5º, CF. “§ 5º- “A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma de lei.”. (BRASIL, 1988.).

Por sua vez, a contribuição de interesse de categoria profissional, visa prover de recursos os órgãos controladores e fiscalizadores das profissões, isto é, os Conselhos Regionais de Fiscalização (CREA, CRM, CRC entre outros), cujas atividades são reputadas como de interesse público, outro exemplo é o imposto sindical, é o desconto do trabalhador e empregador, de um dia de trabalho anual em favor da manutenção dos respectivos sindicatos da atividade exercida.

Ainda, as contribuições sociais de custeio da seguridade social (Art. 195 da CF) de suma importância o seu conhecimento que está relacionado diretamente ou indiretamente a valores arrecadados pelas empresas para benefício de seus funcionários e ou de toda a população equivalendo ao conjunto de preocupações sociais voltadas para a saúde, assistência social e previdência social.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

II - dos trabalhadores;

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo

regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (BRASIL, 1988.).

Enfim, conforme estabelecido no artigo citado anteriormente, todos os trabalhadores e empregadores tem a sua parcela na contribuição social, proventos que são destinados á saúde, assistência social e previdência social.

Referente á saúde que também participa do contexto social, o Estado promulga que á saúde é um direito pertinente á todos, porém é devido ao estado. Em confirmação citamos o artigo 196 da Constituição Federal.

Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação. (BRASIL, 1988).

Já a assistência social, conforme artigo 203 da Constituição Federal prevê que a assistência será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição, em resumo o assistido não paga diretamente pela assistência.

Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei. . (BRASIL, 1988).

## 2.5 COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

Em síntese, o povo é o titular da soberania e também destinatário do comando da soberania, que se traduz poder supremo, poder de império sobre todos, que explana o direito do povo á votar, escolher o representante do povo. O que esclarece o parágrafo único em Artigo 1º da Constituição Federal.

Art.1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

Paragrafo Único - Todo poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição. . (BRASIL, 1988).

A Constituição Federal não cria tributo, ela apenas autoriza o exercício da competência tributária, outorga a competência tributária, ou seja, atribui aptidão para criar tributos. Conforme alude o artigo 6º da Carta Magna, *in verbis*:

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

Acrescente-se, que segundo o Princípio da Legalidade, o tributo poderá ser instituído somente por lei que o estabeleça.

Após instituir um tributo, será de responsabilidade do ente político a fiscalização, administração e a arrecadação, observante às diretrizes constitucionais. (SILVA NETO, 2012).

Em resumo, expomos a classificação da competência tributária como Competência Privativa, Comum, Cumulativa, Residual e Extraordinária.

*Competência Privativa* - É o poder que têm todos os entes federativos para instituir os impostos que são enumerados exaustivamente na Constituição Federal.

*Competência Comum* – Restringe-se aos tributos chamados “vinculados”: Taxas e Contribuições de Melhoria.

*Competência Cumulativa* – denomina-se por ente político instituir certo imposto que, a princípio, é de competência alheia.

*Competência Residual* – o poder de vedar a coincidência dos impostos e contribuições para a Seguridade, para que não institua impostos sobre os já existentes.

*Competência Extraordinária* – o poder de instituir impostos na iminência ou no caso de guerra externa, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Em arremate importante, em consonância com Silva Neto (2012, p. 61), *in verbis*:

Dessa forma, indiscutível tem cada ente federado a possibilidade (e não o dever, inafastável) de criar os tributos sob sua competência, exatamente porque esta tão claramente é caracterizada, segundo inicialmente visto neste subitem, como uma autorização constitucional ao exercício do Poder de tributar e não a título de uma imposição, o que seria incondizente com o papel da Lei Maior em esfera tributária, dadas as peculiaridades deste ramo do Direito Público Interno.

## 2.6 PRINCÍPIOS

Reconhecido as características da competência tributária, apreciaremos neste próximo contexto os princípios, em que parametriza o legislador tributante, em conduzir na criação e cobrança de suas exações.

Ressaltamos que para criar uma Lei que institua um tributo, se faz necessário respeitar os princípios, com efeito de resguardar o contribuinte.

### 2.6.1 legalidade

O princípio da legalidade exige que qualquer obrigação imposta ao contribuinte tenha a obrigatoriedade de ser instituída por intermédio de lei aprovada pelos representantes do povo eleitos pelo voto direto, secreto e universal.

Nesse sentido, estabelece o inciso I, do artigo 150 da Constituição Federal:

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado á União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. (BRASIL, 1988).

Em complemento, esclarece Martins (2011, p.148), *in verbis*:

O principio da reserva de lei formal exige que a Administração Pública pautе toda a sua conduta na mais estrita observância da lei, ou melhor, a lei passa a ser pressuposto necessário de toda a atividade da Administração.

Portanto, somente por meio da lei poderá ser decretada a instituição de impostos e sua possível cobrança, conforme determinação do Art. 97 do CTN. “Art. 97”. Somente a lei pode estabelecer: I – a instituição de tributos, ou a sua extinção; II – a majoração de tributos, ou sua redução, [...]”. (BRASIL, 1966.).

### 2.6.2 Isonomia

Por sua vez, o princípio da isonomia, ampara os cidadãos para que haja um mesmo tratamento para as situações em pé de igualdade, também sendo verdadeiro que completamente distinta será a atenção a cada qual daqueles, quando se puserem em situação distinta. É neste sentido, que merece destaque o Artigo 150, II, da nossa Constituição Federal.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II – Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção e razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. (BRASIL, 1988.).

### 2.6.3 Irretroatividade

O termo “Irretroatividade”, tem como significado não retrocede, não volta ao pretérito, portanto a lei tributária determina que ao criar ou aumentar um tributo. Logo, a majoração só será válida sobre os fatos que vierem a ocorrer em um momento futuro, evitando, assim, prejudicar o contribuinte com fatos já ocorrido anteriormente á vigência.

Segundo Martins (2011, p.133), “É isso que confere estabilidade e segurança às relações jurídicas entre o Fisco e o contribuinte”.

Tal princípio encontra seu fundamento jurídico no Artigo 150, III, “a”, da Constituição Federal, nestes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III– Cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. (BRASIL, 1988).

### 2.6.4 Anterioridade

Este princípio visa suprimir a tributação de surpresa, sendo que a lei que cria ou aumenta um tributo, a ser decretada fica com sua eficácia paralisada até o início do próximo exercício financeiro, quando só então entrará em vigor, exige também

que a lei tributária não seja aplicada a nenhum fato ocorrido no mesmo ano em que fora decretada.

No Brasil o exercício financeiro começa no dia 1 de janeiro e se prolonga até 31 de dezembro.

A definição do princípio da anterioridade está contido no art. 150, III, b, da CF, que estabelece.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III – Cobrar tributos: (...)

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou. (BRASIL, 1988).

Explica, nessa linha, Martins (2011, p.131), que o prazo e as condições de recolhimento dos tributos só podem ser fixados ou alterados por meio de lei da pessoa politicamente tributante.

Por fim, devemos ressaltar que alguns tributos não precisam obedecer a esse princípio, são eles: O imposto sobre a importação de produtos industrializados; imposto sobre a importação de produtos estrangeiros; imposto sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, relativas a títulos ou valores mobiliários e por fim o imposto lançado por motivo de guerra externa (CF, § 1º do Artigo 150).

Além da anterioridade do exercício financeiro, também existe a anterioridade nonagesimal (CF, “c”, III, do Artigo 150). Logo, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observada a anterioridade do exercício financeiro.

### **2.6.5 Capacidade Contributiva**

Em relação á capacidade contributiva, explicamos que o principio está intensamente ligado ao da igualdade, intitulado isonomia, mas difere por não ser seu único objetivo o de coibir discriminações arbitrárias, mas insiste em preocupar-se, em como os recursos são distribuídos pela sociedade, desdobrando-se em duas dimensões, segundo explica Sabbag (2010, p. 147), “(I) na equidade horizontal, em que deve haver o tratamento igual dos indivíduos considerados iguais, e (II)

equidade vertical, com o tratamento desigual aos indivíduos considerados desiguais”.

### 3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Após entendermos o conceito de tributo, e sua ação de acordo com a Legislação tributária, constatamos que é de suma importância o seu conhecimento, para que aplicado à empresa, se torne de fato um diferencial para tomadas de decisões, atingindo assim com êxito o planejamento tributário na empresa.

Para compreensão desta prática, a seguir apresentaremos suas características citando definições e diferenças entre Elisão fiscal, Evasão Fiscal e Elusão Tributária.

#### 3.1 CARACTERÍSTICAS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Atento às mudanças na legislação e ao fato de que o Brasil apresenta carga tributária onerosa, empresas não conseguem manterem ativas no mercado, pelo fato de não atingirem os objetivos propostos, em prestar informações corretas sobre o valor real de faturamento por efetivamente recolher valores expressivos de tributos, afetando a lucratividade da empresa.

A carga tributária no Brasil representa em torno de 36,27% do produto interno bruto (PIB), segundo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), portanto muitos empresários buscam alternativas para diminuir estes encargos, para que se mantenham competitivos.

A priori, os empresários estão buscando entendimento sobre as práticas de Elisão fiscal de forma que este traga benefícios para sua empresa. Porém, estas práticas necessita iniciar-se anterior à sua abertura, pois o planejamento tributário começa com o levantamento de informações e simulações de faturamentos futuros, que interferem na escolha do tipo de regime tributário a ser escolhido para cada empresa.

No Brasil, possuímos três tipos de regime de tributação, Lucro Presumido, Lucro Real e o mais recente Simples Nacional que abordaremos neste trabalho. A escolha pelo regime adequado deverá ser estipulada de acordo com o ramo de atividade a ser desenvolvida e o limite de receita-bruta anual.

Em sequência, o Planejamento Tributário, para casos de empresas já existentes, deve envolver todos os departamentos da empresa. De fato, é

necessário o conhecimento de todos os tributos e alíquotas que incidem na operação empresarial, analisando individualmente cada um deles, para definitivamente alcançar a eficácia da economia legal.

Explícita Oliveira (2009, p. 205) em dizer que “Como a incidência tributária é permanente, e os períodos de apuração são cada vez menores, a redução do custo tributário deve ser, assim, uma prática do dia-a-dia da empresa”.

Por fim, concluímos que para um eficaz planejamento tributário, a empresa deverá se preocupar com elementos que compõe o seu produto final, buscar o envolvimento de todos, objetivando a redução tributária e provavelmente à redução de custos.

### **3.1.1 Elisão Fiscal**

Por primeiro, a terminologia Elisão Fiscal, se traduz em elidir, evitar ou postergar a incidência do fato gerador e/ou reduzir o montante do tributo que possivelmente venha a ser devido, de forma lícita por meios jurídicos legais.

Em resumo, o contribuinte age de maneira preventiva, evitando a ocorrência do fato gerador ou retardando o momento da sua caracterização. Porém, os fatos geradores são meras hipóteses instituídas em leis, para que as pessoas pratiquem ou deixem de praticá-los de acordo com sua liberdade de fazer ou deixar de fazer. Portanto, antes da ocorrência o contribuinte é quem comanda seus atos no sentido de adentrar ou não na situação tributável.

A elisão fiscal manifesta o direito de proteção contra a subtração tributária, tornando efetiva a economia de tributos.

No setor empresarial, sua prática inicia-se com análises contábeis e mercadológicas anteriores ao registro da empresa, efetuando simulações de enquadramento em diferentes regimes de tributação, optando pelo regime que favorecer o menor percentual de recolhimento do tributo, considerando o ramo de atividade e receita-bruta anual.

Em afirmativa do conceito apresentado o autor Oliveira (2009, p.193) esclarece “A elisão é desenvolvida pelo planejamento tributário, adequando o contribuinte à melhor forma de tributação, executando-o em conformidade com os sistemas legais que possibilitam a redução de tributos e ou alíquotas”.

Para a prática da Elisão Fiscal, os administradores juntamente com os responsáveis contábeis deverão se envolver com o conhecimento da legislação tributária atualizando-se com possíveis alterações, promovendo com êxito de forma lícita a efetiva economia dos tributos.

Devemos nos atentar que o planejamento tributário deverá ser elaborado em respeito á legislação, que o oposto deste evento estará praticando a Evasão Fiscal (sonegação), ocasionado onerosas multas e sanções penais á empresa.

Concluimos que, planejar as possibilidades de pagar menos tributos é imprescindível e inevitável, para que as empresas se tornem competitivas no mercado, por compartilharmos de uma era de avançadas tecnologias e informações em tempo real, destacando-se empresas que estiverem atento ás oscilações do mercado.

### **3.1.2 Evasão Fiscal**

Ao oposto da Elisão Fiscal, a Evasão Fiscal denomina-se como prática de ação ou omissão que visa à empresa reduzir ou retardar o cumprimento da obrigação tributária, ou seja, prática de atos ilícitos após o fato gerador, provocando fraude ao fisco, podendo gerar multas e sanções onerosas á empresa que o fizer.

Portanto, a prática de Elisão Fiscal ou Evasão Fiscal, estão momentaneamente ligadas entre si, por se tratarem do aspecto subjetivo do sujeito passivo (contribuinte), ou seja, da sua real vontade de praticar ou não o ato.

Sob uma perspectiva econômico-financeira, esclarece Oliveira (2009, p. 192), que a evasão ocorre quando o contribuinte não transfere ou deixa de pagar integralmente ao Fisco uma parcela a titulo de imposto, considerada devida por força de determinação legal.

Para a resolução ou mesmo a diminuição de tal problema provocado pela Evasão Fiscal, o governo está investindo em tecnologia, utilizando-se de sistemas interligados para obter informações dos contribuintes; para que o valor informado na Receita Federal, seja equivalente com os gastos realizados; para que não cause discrepância de valores, fortalecendo e qualificando a fiscalização, segundo explica Alexandre Galhardo, consultor fiscal.

A Evasão Fiscal é considerada crime contra a ordem tributária, especificado no artigo 1º da Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990, á seguir:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação. (BRASIL, 1990).

Destacamos para o risco enfrentado pelas empresas ao optarem por essa modalidade de *economia tributária*, sendo inverdade tal ocorrência, por gerar transtornos futuros, com aplicação de multas totalmente onerosas e reclusão caso confirmado tal ato, dificultando a permanência da empresa no mercado.

Enfim, aproveitamos para enfatizar que o melhor caminho para as empresas é o planejamento tributário que visa aumento da lucratividade, favorecendo a economia brasileira.

### 3.1.3 Elusão Tributária

O conceito de elusão fiscal, conforme as lições de Tôrres (2003) abarcariam as ações por meio das quais o contribuinte, mediante a organização planejada de atos lícitos, mas desprovidos de "causa" (simulados ou em fraude a lei), tenta evitar a subsunção de ato ou negócio jurídico ao conceito normativo do fato típico e o respectivo conseqüente tributário, dissimulando a ocorrência do fato gerador.

Em alinhamento, explica Oliveira (2009, p. 195), *in verbis*:

Na elusão, o contribuinte – procurando evitar a ocorrência do fato gerador ou colocá-lo em subsunção, com uma norma menos onerosa – assume o risco pelo resultado, usando meios atípicos.

Neste ponto, destaca-se que *meio atípico* entende-se por aqueles atos danosos, que não são qualificados para sanções penais, pela impossibilidade de construção de uma regra específica para cada um deles.

Ao perceber a ocorrência constante de tais atos, sobreveio a intervenção estatal instituindo parágrafo único no Artigo 116 do Código Tributário Nacional através da Lei Complementar de nº 104 de 10 de janeiro de 2001, nestes termos:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existente os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

**Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.** . (BRASIL, 2001, grifo nosso).

Em entendimento, a legislação brasileira, possui diversas “brechas”, onde permite subjugar o entendimento de leis, em benefício próprio como exemplo, a prática da Elusão Fiscal.

### 3.1.4 Fraude e Sonegação Fiscal

Diferentemente da Evasão Fiscal, a sonegação é caracterizada como toda ação dolosa tendente a impedir, ou a retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, portanto, só há sonegação quando tiver ocorrido o fato gerador da obrigação tributária.

Em síntese, sonegação ou fraude fiscal constitui omissão de informações que deveriam ser prestadas as autoridades, e a prática deste evento são consideradas ilícita, e passível de multas e sanções penais.

Portanto, sonegação fiscal é crime, conforme disposto em lei de nº 4.729, de 14 de julho de 1965, a seguir:

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal. (BRASIL, 1965.).

Por sua vez, a fraude é definida no Art. 72 da Lei nº 4.502/64 como:

Art.. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. (BRASIL, 1964.).

Ocorre, por exemplo, quando o contribuinte falsifica ou insere dados incorretos na declaração do tributo ao fisco (com a intenção de fraudar), se favorecendo do ato de reduzir o tributo que de fato haveria de ser recolhido.

Assim percebemos que este conceito de Sonegação ou Fraude Fiscal, difere do planejamento tributário, que motiva a empresa adotar procedimentos em conformidade com a legislação, evitando a ocorrência do fato gerador ou mesmo a redução da carga tributária.

Por outro lado, na sonegação, o contribuinte age com objetivo de tentar simular, esconder ou mesmo descaracterizar o fato gerador, que ao ser revelado essas ações constituem-se crimes, sujeitos a multas que poderá atingir ao limite de 225% (Lei 9.532/97 – Art. 70) e demais implicações. Por vezes tornando inviável a permanência da empresa no mercado, acarretando o fechamento da mesma.

### **3.1.5 A Norma Antielisão**

Ao perceber as estratégias utilizadas pelas empresas, ao efetuar o planejamento tributário (Elisão Fiscal), o governo federal intensificou a fiscalização e designou a alteração do Código Tributário Nacional, incluindo a chamada Norma Antielisão, através da lei complementar nº 104 de 11 de janeiro de 2001.

Art. 116. [...]Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (BRASIL, 2001).

Na verdade, com a inserção deste parágrafo único no CTN, o Fisco poderá intervir e desconsiderar condutas evasivas praticadas pelo contribuinte em descaracterização da ação, no intuito de economizar tributos.

### **3.1.6 Importância da Contabilidade no Processo de Planejamento Tributário**

É de suma importância a presença da contabilidade no processo de planejamento. Nesse quadro, o profissional contábil deverá orientar e registrar todos os fatos administrativos que envolvem a empresa, além de estar atento às constantes mudanças na legislação tributária - para que a empresa não se prejudique.

Portanto, concordamos com Oliveira (2009, p. 206) que ressalta sobre a importância do contador, nestes termos:

É importante que o contador não seja encarado como um mero 'registrador de fatos' como, infelizmente ainda acontece, mas sim como profissional que reúne todas as condições de elaborar planos com vista à redução dos tributos.

Atualmente, compartilhamos de informações em tempo real, devido à globalização, portanto devemos estar atentos as possíveis mudanças no contexto do mercado financeiro, em especial às alterações na legislação tributária, pois envolve diretamente a saúde da empresa.

Enfim, para tomada de decisões, os empresários deverão consultar os profissionais de contábeis para que tomem conhecimento do impacto que tal decisão acarretará na empresa.

## 4 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE O FATURAMENTO

### 4.1 SIMPLES NACIONAL

O regime tributário Simples Nacional foi instituído pela lei complementar de nº 123 de 14 de dezembro de 2006, com objetivo específico de unificar a arrecadação de tributos e contribuições para microempresas e empresas de pequeno porte, permitindo que o valor devido mensalmente seja determinado por aplicação de alíquotas (ANEXOS), sobre o faturamento anual. (Art. 18, LC 123/2006)

Nada obstante, esta elucidação está subentendida no 1º artigo da lei supracitada.

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;

III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão. (BRASIL, 2006.).

Por intervenção desta, foram unificados oito tributos, sendo quatro impostos e quatro contribuições sociais, em um único recolhimento.

mensal, em verdade facilitando efetivamente o repasse dos mesmos e simplificando os registros contábeis. Portanto, apresentamos os tributos que fazem parte desta conciliação:

Art. 13 O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

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. (BRASIL, 2006.).

No entanto, para aderir este regime tributário, deverá respeitar as exigências, *a priori* de a empresa estar devidamente registrada junto aos órgãos públicos, e enquadrar no limite de receita bruta anual, conforme art. 3º, *in verbis*:

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, conforme o caso, desde que:

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.).

Considera-se receita bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (Art. 3º, § 1º, LC 123/2006).

#### **4.1.1 Tributos Unificados pelo Simples Nacional**

O regime tributário Simples Nacional unifica oito tributos (impostos e contribuições) em um único pagamento mensal, apresentamos abaixo os fatos geradores destes tributos pertencentes á este regime de tributação:

*Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)* – Compete a União, incide sobre a renda e proventos de qualquer natureza, possui como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

*Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)* – Essa contribuição compete exclusivamente á União, possui objetivo principal de financiar a seguridade social, por intermédio dos lucros auferidos pelas pessoas jurídicas.

*Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)* – Possui incidência sobre a receita bruta mensal, as contribuições são para financiamento da seguridade social.

*Programa Integração Social (PIS)* – Possui como fato gerador o aferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda; a folha de salários e as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas pelas pessoas jurídicas, exceto as fundações públicas.

*Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)* – Competência exclusiva da União, as principais ocorrências do fato gerador são: importação - o desembaraço aduaneiro de produtos de procedência estrangeira; a operação interna: a saída de produto de estabelecimento industrial, ou equiparado à indústria.

*Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica* – Visa custear o Regime Geral de Previdência Social e incide sobre a folha de pagamentos.

*Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal (ICMS)*- O fato gerador é a circulação de mercadorias, mesmo que tenha início no exterior.

*Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)*- Compete aos Municípios e ao Distrito federal, e incide sobre a prestação de serviços.

#### **4.1.2 Obrigação Tributária no Simples Nacional**

Conforme já mencionamos no presente trabalho, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador, entretanto para as empresas enquadradas no simples nacional, a obrigação tributária tende a ser mais simplificada.

Segundo levantamento do Banco Mundial afirma que o Brasil é o país onde as empresas gastam mais tempo em cumprimento de suas obrigações tributárias, em torno de 2.600 horas por ano, portanto após a instituição da LC 123/2006, simplificou as obrigações dos responsáveis contábeis, diminuindo efetivamente a quantidade de horas desempenhadas na escrituração de uma empresa e, portanto

efetivando o planejamento tributário, reduzindo despesas com os responsáveis da categoria.

Ao optar pelo regime tributário do Simples Nacional, conseqüentemente implicará na aceitação da comunicação eletrônica, conforme disposto no Art. 16 § 1º A.

Art. 16º. [...]

§ 1º-A. A opção pelo Simples Nacional implica aceitação de sistema de comunicação eletrônica, destinado, dentre outras finalidades, a:

- I - cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos, incluídos os relativos ao indeferimento de opção, à exclusão do regime e a ações fiscais;
- II - encaminhar notificações e intimações; e
- III - expedir avisos em geral. (BRASIL, 2006.).

Portanto, as informações serão prestadas de maneira totalmente eletrônica, facilitando para o responsável contábil a entrega de documentos em geral, respeitando apenas os prazos estipulados. Art. 16 §1º B

§ 1o-B. O sistema de comunicação eletrônica de que trata o § 1o-A será regulamentado pelo CGSN, observando-se o seguinte:

- I - as comunicações serão feitas, por meio eletrônico, em portal próprio, dispensando-se a sua publicação no Diário Oficial e o envio por via postal;
- II - a comunicação feita na forma prevista no caput será considerada pessoal para todos os efeitos legais;
- III - a ciência por meio do sistema de que trata o § 1o-A com utilização de certificação digital ou de código de acesso possuirá os requisitos de validade;
- IV - considerar-se-á realizada a comunicação no dia em que o sujeito passivo efetivar a consulta eletrônica ao teor da comunicação; e
- V - na hipótese do inciso IV, nos casos em que a consulta se dê em dia não útil, a comunicação será considerada como realizada no primeiro dia útil seguinte. . (BRASIL, 2006).

#### **4.1.3 Pessoas jurídicas impedidas de optar pelo Simples Nacional**

Segundo Artigo 17 da LC 123/2006, é mencionado às condições, que microempresa e empresa de pequeno porte ficarão impedidas de recolher tributos optantes pelo Simples Nacional.

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

- I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);
- II - que tenha sócio domiciliado no exterior;
- III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- IV – (REVOGADO)

- V - que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;
- VII - que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- VIII - que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- IX - que exerça atividade de importação de combustíveis;
- X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:
- a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;
  - b) bebidas a seguir descritas:
    - 1 – alcoólicas;
    - 2 – refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;
    - 3 – preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado;
    - 4 – cervejas sem álcool;
- XI - que tenha 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, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;
- XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;
- XIII - que realize atividade de consultoria;
- XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis;
- XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir à prestação de serviços tributados pelo ISS;
- XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível. (BRASIL, 2006).

O que, entretanto se torna inverdade pelo fato de na Constituição Federal apresentar garantias de tratamento diferenciado á empresas de pequeno porte sem qualquer distinção, porém neste artigo supracitado encarrega de tomar por decisão, as atividades profissionais favorecidas pela Lei Complementar do simples nacional.

Portanto, este procedimento fere o disposto no Art. 170, IX, Parágrafo único da Constituição Federal:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

[...]

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei. (BRASIL, 1988).

#### **4.1.4 Recolhimentos e Porcentuais**

Como já enfatizamos anteriormente, o fator preponderante na opção do Simples Nacional é a facilidade no recolhimento dos tributos mensalmente, por apresentar a incidência de alíquota sobre o valor da receita bruta-anual, mediante aplicação das tabelas com base em sua atividade. Ao todo são cinco tabelas (anexos), as tabelas III, IV e V são destinadas ao setor de serviços. Em geral a tabela III é o mais indicado, o IV exige cálculo de INSS á parte e o V é vantajoso para quem tiver a folha de pagamento maior do que 40% do faturamento.

Por exemplo, se uma empresa prestadora de serviço, obteve a receita bruta anual equivalente á R\$ 150.000,00, o valor do tributo a recolher será de R\$ 9.000,00 anual.

$$\text{Ex. R\$ } 150.000,00 * 6,00\% = \text{R\$ } 9.000,00 \text{ anual.}$$

#### **4.1.5 Excesso de Receita bruta no Ano-Calendário**

As empresas optantes pelo Simples Nacional, que excederam o limite da receita bruta-anual no ano-calendário anterior de acordo com a lei complementar 139/2010 com o limite máximo pré-estipulado de R\$ 3.600.000,00, a empresa ficará excluída do Simples Nacional.

Caso o excesso for superior á 20% em qualquer dos limites, á exclusão se dará a partir do mês subsequente ao da ocorrência do excesso, mas se o excesso for inferior á 20% em qualquer dos limites, á exclusão se dará no ano-calendário subsequente.

Para empresas que fez a opção no ano de inicio de suas atividades, no caso de excesso em mais de 20% em um dos limites, provoca a exclusão antecedendo ao inicio de suas atividades, da empresa enquadrada no Simples Nacional, devendo a empresa recolher o total ou a diferença desta incidência, desde o inicio de sua atividade.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

### 5.1 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No contexto, amplamente explorado, enfatizamos a prática do planejamento tributário, adotando medidas em benefício de redução de tributos ou postergar a incidência do fato gerador, onde tal ocorrência poderá ser elaborada de diversas maneiras.

Faz-se necessário a todas as empresas a utilização desta ferramenta, planejar tributos e analisar os fatores impactantes em sua empresa, para que não se surpreendam com possíveis penalizações, praticada de atos ilícitos, como a Evasão Fiscal ou Sonegação e Fraude a lei.

Segundo o IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário), 42% das empresas abrem falência por falta de planejamento, sendo 16,51% pela complexidade tributária e burocracias de um negócio, portanto evidenciamos que a falta de conhecimento e informação surge como principal problema.

O Regime tributário Simples Nacional surgiu com intuito de desburocratizar, para que as empresas saíssem da informalidade e de uma forma simplificada pudessem recolher tributos essenciais em um único pagamento. Porém a falta de conhecimento com relação aos regimes tributários e suas implicações dificultam esta transição, onde muitas empresas se perdem por obter informações errôneas e creem que estão sendo favorecidas, como de fato não estão.

Outro fator preponderante, aqui exclamado, é que neste mesmo regime tributário, nomeado pela Lei complementar 123/2006 onde o institui, conflitou com a Constituição Federal no sentido de mencionar as atividades profissionais que poderão optar por este regime (Art. 17 LC 123/2006), contra a garantia de tratamento diferenciado para microempresa e empresa de pequeno porte, sem qualquer distinção em relação ao tipo de atividade econômica exercida (Art. 170, IX, parágrafo único da CF).

Em consequente, salientamos que este evento, esquiva-se totalmente do princípio da isonomia exposto também na Constituição Federal (Art. 150, II), onde revela que todos deverão ter o mesmo tratamento para as situações em pé de igualdade. Portanto, concluímos que, é inconstitucional o ato praticado.

Pleiteamos o enquadramento das empresas no simples nacional, estabelecendo único critério para inserção, limites de receita bruta anual, onde já se configura, desenquadrando as opções de atividades econômicas, incorrendo efetivamente o princípio da isonomia.

Este fato também se enquadra em planejamento tributário, por estabelecer requisitos para que a empresa analise previamente às atividades econômicas a serem desenvolvidas, com fins de adequar a empresa ao enquadramento correto em regime de tributação, reduzindo assim o percentual de recolhimento de tributos.

Concluímos que, o planejamento tributário faz total diferença na “saúde financeira” da empresa, pois percebemos que análises anteriores ao estudo da legislação tributária agregada às informações mercadológicas e contábeis, interferem nas tomadas de decisões, efetivando o melhor conceito a se praticar no intuito de favorecer a empresa.

## 5.2 RECOMENDAÇÕES

Após incessantes pesquisas, analisando as informações concluímos que, os empresários e administradores deverão conhecer a legislação, os tributos e principalmente os tipos de regime de tributação, pois estes fatores interferem intensamente no desempenho da empresa. Contudo a falta de informação por parte destes dificulta a estabilidade da empresa que por fim tomam decisões errôneas ocorrendo altos custos, que irá ser agregado ao seu produto ou serviço.

Portanto recomendamos que na abertura da empresa, deveremos pesquisar e nos informar com responsáveis da categoria de contábeis para que essa decisão se torna assertiva no quesito de economia de tributos de forma licita, iniciando-se na escolha correta do regime de tributação de acordo com o ramo de atividade e faturamento da empresa.

## REFERÊNCIAS

BASTOS, Roseli Quaresma. Elisão e evasão fiscal: Os limites do planejamento tributário. **Âmbito Jurídico.com**, [2013?]. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=8325](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8325)>. Acesso em: 05 jun. 2013.

BRASIL. **Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 05 maio 2013.

BRASIL. **Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001**. Altera dispositivos da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. Brasília, DF, 10 jan. 2001. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp104.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp104.htm)>. Acesso em 03 jun. 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Brasília, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm)>. Acesso em: 05 maio 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011**. Altera dispositivos da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. Brasília, DF, 10 nov. 2011. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp139.htm#art5](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp139.htm#art5)>. Acesso em: 04 jun. 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe Sobre o Impôsto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. Brasília, DF, 16 jul. 1965. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4502.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm)>. Acesso em: 05 jun. 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)>. Acesso em: 05 maio 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990**. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Brasília, DF, 27 nov. 1990. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8137.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm)>. Acesso em: 03 jun. 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.532, 10 de dezembro de 1997**. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Brasília, DF, 10 dez. 1997. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9532.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9532.htm)>. Acesso em: 05 jun. 2013.

CAMPAGNOLO, Edson. Um sistema tributário mais simples. **Gazeta do Povo**. Curitiba, PR, 26 maio 2013. Disponível em: <<http://www.gazetadopovo.com.br/opiniao/conteudo.phtml?id=1376063&tit=Um-sistema-tributario-mais-simples->>. Acesso em: 05. Jun. 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CASSONE, Vittorio, Maria Eugenia Teixeira. **Processo Tributário: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CASTRO, Aldemario Araújo. **Manual de Direito Tributário**. Brasília: Fortium, 2005.

ENTENDA a importância do Planejamento tributário para as empresas. **Administradores.com**, 2010. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/noticias/administracao-e-negocios/entenda-a-importancia-do-planejamento-tributario-para-as-empresas/39229/>>. Acesso em 30 maio 2013.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária e Societária para Advogados**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GALHARDO, Alexandre. A Diminuição da carga tributária através do emprego conhecimento. **Seu consultor fiscal**, [2013?]. Disponível em: <<http://www.seuconsultorfiscal.com.br/destaque.php>>. Acesso em: 05 jun. 2013.

GONÇALVES, Mauricio Tadeu. O Planejamento tributário é fundamental na organização empresarial. **Administradores.com**, c2010. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/noticias/administracao-e-negocios/o-planejamento-tributario-e-fundamental-na-organizacao-empresarial/31313/>>. Acesso em 20 maio 2013.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARQUES, Rogério Cesar. **Elusão fiscal a luz do parágrafo único do artigo 116 do CTN**. **Fiscosoft**, c2011. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/5e5y/elusao-fiscal-a-luz-do-paragrafo-unico-do-artigo-116-do-ctn-rogerio-cesar-marques>>. Acesso em: 05 jun. 2013.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de Direito Tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

MINKE, Paloma. Carga tributária recorde em 2012: 36,27% do PIB. **IBPT**, c2013. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br/noticia/559/Carga-tributaria-recorde-em-2012-36-27-do-PIB>>. Acesso em: 04 jun. 2013.

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

SILVA Neto, José Francisco da. **Apontamentos de Direito Tributário**. Bauru: Canal 6, 2012.

SONEGAÇÃO, fraude e crimes contra a ordem tributária. **Portal Tributário**, [2013?]. Disponível em: <[http://www.portaltributario.com.br/noticias/conceitode\\_sonegacao.htm](http://www.portaltributario.com.br/noticias/conceitode_sonegacao.htm)>. Acesso em: 05 jun. 2013.

SZINWELSKI, Fábio João. Norma geral antielisiva: conceito, características, constitucionalidade, regulamentação e aplicação no Direito brasileiro. **Jus Navigandi**, c2010. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/17876/norma-geral-antielisiva-conceito-caracteristicas-onstitucionalidade-regulamentacao-e-aplicacao-no-direito-brasileiro>>. Acesso em: 04 jun. 2013.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário e Direito Privado: Autonomia Privada, simulação, elusão tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

ZANLUCA, Júlio César. Planejamento Tributário: Pague Menos, Dentro da Lei!. **Portal Tributário**, [2013?]. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm> >. Acesso em: 04 jun. 2013.

## ANEXO A - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(vigência: 01/01/2012)

### Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

## ANEXO B - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(vigência: 01/01/2012)

### Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Indústria

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS	IPI
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

## ANEXO C - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços não relacionados nos §§ 5º-C e 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar.

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

## ANEXO D - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar.

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	ISS
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

## ANEXO E - DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar.

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo:

(r) = Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)

Receita Bruta (em 12 meses)

2) Nas hipóteses em que (r) corresponda aos intervalos centesimais da Tabela V-A, onde “<” significa menor que, “>” significa maior que, “≤” significa igual ou menor que e “≥” significa maior ou igual que, as alíquotas do Simples Nacional relativas ao IRPJ, PIS/PASEP, CSLL, COFINS e CPP corresponderão ao seguinte:

TABELA V-A

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r) < 0,10	0,10 ≤ (r)	0,15 ≤ (r)	0,20 ≤ (r)	0,25 ≤ (r)	0,30 ≤ (r)	0,35 ≤ (r)	(r) ≥ 0,40
		e (r) < 0,15	e (r) < 0,20	e (r) < 0,25	e (r) < 0,30	e (r) < 0,35	e (r) < 0,40	
Até 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 360.000,01 a 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 540.000,01 a 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 720.000,01 a 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%