

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC**  
**CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**DOUGLAS BRISTOT HAHN**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA DETERMINAÇÃO**  
**DO REGIME FISCAL: UM ESTUDO DE CASO EXEMPLIFICATIVO**  
**APLICADO À ATIVIDADE ADVOCATÍCIA**

**CRICIÚMA**

**2014**

**DOUGLAS BRISTOT HAHN**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA DETERMINAÇÃO  
DO REGIME FISCAL: UM ESTUDO DE CASO EXEMPLIFICATIVO APLICADO À  
ATIVIDADE ADVOCATÍCIA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Banca Examinadora da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, como exigência parcial para a obtenção do título de Graduado em Ciências Contábeis, sob a orientação do Professor Especialista Everton Perin.

**CRICIÚMA**

**2014**

**DOUGLAS BRISTOT HAHN**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA DETERMINAÇÃO  
DO REGIME FISCAL: UM ESTUDO DE CASO EXEMPLIFICATIVO APLICADO À  
ATIVIDADE ADVOCATÍCIA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Banca Examinadora da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, como exigência parcial para a obtenção do título de Graduado em Ciências Contábeis.

Criciúma, 05 de dezembro de 2014

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Esp. Everton Perin – Orientador

---

Prof. Esp. Moisés Nunes Cardoso - Examinador

**Dedico este trabalho a Deus e a minha família por contribuírem para minha formação principalmente humana e profissional, estando sempre ao meu lado me incentivando e torcendo pelo meu crescimento. Também aos meus colegas de profissão que de maneira direta e indiretamente me ajudaram a elaborar este estudo, que servirá de pesquisa para os trabalhos subsequentes nesta área.**

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Jesus Cristo pela oportunidade de construir este trabalho, por estar comigo diante de toda e qualquer situação e ser a minha fonte de inspiração. Nos momentos de alegria e de frustração sempre me ensinando a ser um homem melhor.

Meus pais Neri e Edna e meus avós Luiz e Belalda me ensinavam desde o início da minha caminhada a importância de estudar e cativaram em mim a vontade de correr atrás do conhecimento. Em nenhum momento deixaram de manifestar o amor que sentem por mim e nos grandes momentos da minha vida estavam do meu lado me oferecendo seus conselhos e abraços. Também sou muito grato.

A parceria constante dos meus colegas de faculdade e professores contribuiu para o meu desenvolvimento profissional. A troca de ideias e opiniões me fez amadurecer, criou-se um laço de amizades importantes que certamente levarei para minha vida toda. Nos trabalhos acadêmicos, provas e períodos de estudos pude perceber que em tudo que fizermos precisamos de alguém, de colegas que no decorrer da faculdade se tornaram grandes amigos.

Têm participação importante na minha vida os meus irmãos Jhonata e Sabrina e amigos que caminham comigo até os dias atuais. Irmãos que são amigos e amigos que eu considero como irmãos são aqueles que me impulsionaram a acreditar em meu potencial entendendo por alguns momentos que tive que deixar de estar com eles para me dedicar a este trabalho e aos estudos.

**“A melhor maneira que o homem  
dispõe para se aperfeiçoar, é  
aproximar-se de Deus.”**

**Pitágoras**

## RESUMO

Referência: HAHN, Douglas Bristot. **Planejamento tributário na determinação do regime fiscal**: um estudo de caso exemplificativo aplicado à atividade advocatícia. 60f. Graduação (Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2014.

No cenário atual, cada vez mais os profissionais regulamentados estão empreendendo. Eles buscam pela sobrevivência e melhores resultados em um mercado de grande concorrência, em especial na área de advocacia. Sendo que uma das principais causas de fechamento dos negócios são os reflexos da carga tributária sobre a atividade. Com isso, chega-se ao problema deste estudo, no qual se objetiva encontrar a melhor alternativa fiscal utilizando o planejamento tributário. Ao verificar as características do Sistema Tributário Nacional e as dimensões da carga tributária brasileira, identifica-se a relevância do tema. Quando expõe as formas de tributação e se propõe um planejamento tributário, encontra-se o resultado do estudo. Mediante uma pesquisa descritiva, explica-se o funcionamento de cada regime fiscal, por meio de exame bibliográfico em trabalhos relacionados à área tributária, efetuando uma abordagem qualitativa ao analisar as alternativas fiscais possíveis e classificar de maneira a encontrar a mais benéfica para o profissional advogado. O exemplo prático abordado neste trabalho consiste na demonstração em apurações, cálculos e comparativos entre o Carnê-leão, Lucro Presumido e Simples Nacional. Dessa forma, identifica-se a mais vantajosa alternativa tributária. O Simples nesta simulação se mostrou a melhor opção, obtendo a menor carga tributária e a maior lucratividade, o Presumido se encontrou na segunda opção e o Carnê-leão na terceira colocação. Diante disso, evidencia-se a importância do contador na prática do planejamento tributário como o profissional mais capacitado e preparado para auxiliar o empreendedor na tomada de decisão.

**Palavras-chave:** Sistema Tributário Nacional, carga tributária, planejamento tributário, alternativa fiscal, Simples Nacional.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Quadro 1 - Ilustrativo da natureza do tributo .....	18
Figura 2: Quadro 2 - Espécies Tributárias Brasileiras .....	19
Figura 3: Gráfico 1 - Cargas tributárias do Brasil e dos principais países da América Latina (% do PIB).....	21
Figura 4: Gráfico 2 - Carga tributária brasileira é quase o dobro da média dos BRICS .....	21
Figura 5: Gráfico 3 - O Brasil está entre os países com a maior Carga Tributária do mundo %/PIB (2011).....	22
Figura 6: Gráfico 4 - Ranking com base no Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade (IRBES), comparação com os 30 países com maior Carga Tributária/PIB X IDH (2011).....	22
Figura 7: Quadro 3 - Meios de Redução da Carga Tributária .....	24
Figura 8: Gráfico 5 - Quantidade de dias trabalhados no ano para pagar os tributos	25
Figura 9: Quadro 4 - Operações que o Fisco determina o sujeito passivo .....	28
Figura 10: Quadro 5 - Parte A do LALUR.....	40
Figura 11: Quadro 6 - Tabela dos Percentuais de Presunção do Lucro Presumido ..	42
Figura 12: Quadro 7 - Limites de Receita para Empresas do Simples Nacional .....	45
Figura 13: Gráfico 6 - A Carga Tributária do Advogado em 2014: um comparativo entre os três regimes estudados, percentual sobre a Receita Bruta de Serviços .....	54

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física a partir do exercício de 2015, ano-calendário de 2014.....	31
Tabela 2 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física a partir do exercício de 2015, ano-calendário de 2014.....	34
Tabela 3 - Tabela de alíquota do empregado doméstico.....	37
Tabela 4 - Tabela de contribuição dos segurados empregado, empregado doméstico .....	37
Tabela 5 - Tabela de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo .....	38
Tabela 6 - Apuração do IRPF 2014 pelo Recolhimento Mensal Obrigatório (RMO) ou “Carnê Leão”.....	50
Tabela 7 - Apuração da Folha de Pagamento dos Meses em 2014.....	50
Tabela 8 - Apuração do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e ISS em 2014.....	51
Tabela 9 - Apuração da Folha de Pagamento dos Meses em 2014.....	52
Tabela 10 - Apuração do Simples Nacional em 2014 .....	53
Tabela 11 - Apuração da Folha de Pagamentos em 2014 .....	53
Tabela 12 - Despesas tributárias no ano de 2014 .....	54
Tabela 13 - Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE) de 2014: um comparativo entre as formas de tributação .....	55

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
Art	Artigo
BRICS	Brasil, Rússia, Índia, China e África do Sul
CF	Constituição Federal
Cofins	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
Contr.	Contribuição
Cosip	Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública
CPMF	Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira
CPP	Contribuição Patronal Previdenciária
CS	Contribuição Social
CSL	Contribuição Social sobre o Lucro
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DIRPF	Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Física
DOU	Diário Oficial da União
DRE	Demonstrativo do Resultado do Exercício
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FAP	Fator Acidentário de Prevenção
FAPI	Fundo de Aposentadoria Programada Individual
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
FMI	Fundo Monetário Internacional
FPAS	Fundo da Previdência e Assistência Social
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IGPM	Índice Geral de Preço do Mercado
IN	Instrução Normativa

INCRA	Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IR	Imposto de Renda
IRBES	Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade
IRPF	Imposto de renda Pessoa Física
IRPJ	Imposto de renda Pessoa Jurídica
ISS	Imposto Sobre Serviços
ISSQN	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
LC	Lei Complementar
ME	Microempresa
MEI	Micro Empreendedor Individual
PIB	Produto Interno Bruto
Pis	Programa de Integração Social
Prev.	Previdenciário
RAT	Risco Ambiental do Trabalho
RBS	Receita Bruta de Serviços
RFB	Receita Federal do Brasil
RGPS	Regime Geral da Previdência Social
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
RMO	Recolhimento Mensal Obrigatório
RPS	Regulamento da Previdência Social
SC	Santa Catarina
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SENAC	Serviço Nacional do Comércio
SENAI	Serviço Nacional da Indústria
SESC	Serviço Social do Comércio
SESI	Serviço Social da Indústria
SRF	Secretaria da Receita Federal
SRFB	Secretaria da Receita Federal do Brasil
ST	Substituição Tributária
Trim.	Trimestral

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>13</b>
1.1 TEMA E PROBLEMA .....	13
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA .....	14
1.3 JUSTIFICATIVA .....	14
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>16</b>
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	16
<b>2.1.1 Tributo</b> .....	<b>17</b>
<b>2.1.2 Obrigações Tributárias</b> .....	<b>19</b>
2.2 CARGA TRIBUTÁRIA .....	20
2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	23
2.4 TRIBUTAÇÃO DA PESSOA FÍSICA .....	25
<b>2.4.1 Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF</b> .....	<b>26</b>
2.4.1.1 Sujeito Passivo .....	27
2.4.1.2 Base de Cálculo .....	28
2.4.1.4 Alíquotas .....	30
2.4.1.5 Recolhimento Mensal Obrigatório (RMO) - “Carnê-leão” .....	32
2.4.1.6 Declaração de Ajuste Anual .....	33
<b>2.4.2 Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN</b> .....	<b>35</b>
<b>2.4.3 Contribuição Previdenciária</b> .....	<b>36</b>
2.5 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA.....	39
<b>2.5.1 Lucro Real</b> .....	<b>39</b>
<b>2.5.2 Lucro Presumido</b> .....	<b>41</b>
<b>2.5.3 Lucro Arbitrado</b> .....	<b>43</b>
<b>2.5.4 Simples Nacional</b> .....	<b>44</b>
<b>3 METODOLOGIA DA PESQUISA</b> .....	<b>47</b>
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	47
<b>4 EXEMPLO PRÁTICO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO</b> .....	<b>49</b>
4.1 APURAÇÃO DOS TRIBUTOS SOBRE A ATIVIDADE NA PESSOA FÍSICA.....	49
4.2 APURAÇÃO DOS TRIBUTOS SOBRE A ATIVIDADE NA PESSOA JURÍDICA.....	51
<b>4.2.1 Apuração da Carga Tributária pelo Lucro Presumido</b> .....	<b>51</b>
<b>4.2.2 Apuração pelo Simples Nacional</b> .....	<b>52</b>
4.3 COMPARATIVO E ANÁLISE ENTRE AS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO .....	54

<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>58</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>60</b>
<b>APÊNDICE ÚNICO .....</b>	<b>65</b>
<b>ANEXO I.....</b>	<b>66</b>
<b>ANEXO II.....</b>	<b>67</b>



## 1 INTRODUÇÃO

Aborda-se neste capítulo o tema e problema, o objetivo geral e os específicos, bem como a justificativa para a execução deste trabalho. Para obter conhecimento técnico e científico na área em que se propôs a realizar o mesmo.

### 1.1 TEMA E PROBLEMA

A cada ano que passa mais profissionais decidem abrir o seu próprio negócio na área que obteve formação acadêmica segundo o Ministério da Previdência Social. Esse perfil empreendedor vem ganhando força em virtude da mudança na maneira de pensar dos mesmos. Antigamente se imaginava como plano de carreira entrar na universidade, obter a graduação do ensino superior e exercer sua função em uma grande empresa.

Hoje, os profissionais antes mesmo da formação universitária já vislumbram o seu consultório, escritório, ou assessoria na área. Sendo também um nicho de mercado, quando muitas empresas terceirizam algumas funções. Na questão jurídica, visando os processos judiciais, trabalhistas, previdenciários, comerciais, tributários, criminais, e civis, uma atividade que está presente no mercado atual é a advocacia.

O especialista na ciência do Direito enxerga a oportunidade de montar seu negócio, porém muitas vezes esbarra em situações inesperadas, que dificultam ou até inviabilizam o empreendimento. A falta de planejamento somada aos reflexos carga tributária prejudica o seu desempenho e a sua perenidade. Tendo em vista a solidez da atividade, recomenda-se um planejamento tributário.

Em um mercado com ambiente competitivo de grande concorrência, os advogados buscam encontrar maneiras legais de diminuir a incidência de tributos, objetivando o corte de despesas para elevar a sua rentabilidade e melhorar seu desempenho financeiro. Projetar cenários futuros e elencar possíveis caminhos a serem tomados com o objetivo de reduzir a carga tributária está ligado diretamente ao planejamento tributário. Essa ferramenta se torna eficaz quando obtém a diminuição do ônus fiscal. Esse planejamento se aplica na tomada de decisão em

relação aos meios de minimizar os efeitos tributários e definir, neste caso, a forma como o profissional de advocacia pretende ser tributado. O advogado pode optar por exercer sua atividade de maneira autônoma, ou criar uma pessoa jurídica e escolher dentre os regimes de tributação permitidos pela legislação brasileira a que lhe ofereça maior vantagem fiscal.

Logo, chega-se ao seguinte problema: como o planejamento tributário auxilia na tomada de decisão em relação a melhor alternativa fiscal para um profissional do ramo advocatício?

## 1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral é identificar como o planejamento tributário auxilia na tomada de decisão em relação a melhor alternativa fiscal para um profissional do ramo advocatício.

Têm-se como objetivos específicos:

- Identificar as características do Sistema Tributário Nacional, inclusive as dimensões da carga tributária brasileira;
- Apresentar a forma como ocorre a tributação da atividade na pessoa física, exercendo atividade profissional de maneira autônoma;
- Verificar os regimes de tributação da pessoa jurídica que a legislação brasileira dispõe como opção para o profissional da área de advocacia;
- Propor um planejamento tributário para o profissional advogado, comparando as formas de tributação;

## 1.3 JUSTIFICATIVA

O presente estudo demonstra sua relevância no cenário atual devido à população brasileira ser uma das mais empreendedoras no mundo (em pesquisa do SEBRAE), porém grande parte dessas empresas acabam fechando as portas em

pouco tempo de existência. A falta de planejamento do negócio e o impacto da carga tributária sobre a atividade contribuem para a extinção dos negócios.

Diante disso, o planejamento tributário se torna uma boa alternativa para ajudar as empresas e profissionais empreendedores com potencial para entrar no mercado. O profissional regulamentado que exerça sua atividade sem vínculo empregatício, ou seja, sendo um prestador de serviços pode utilizar o planejamento fiscal para executar seus trabalhos, escolhendo o caminho em que tenha o menor impacto tributário. Obtendo assim, vantagem competitiva e maior rentabilidade com relação ao exercício da profissão.

O assunto que se aborda não dispõe de muitas referências bibliográficas e materiais para a pesquisa sobre o tema específico. Porém, encontram-se matérias relacionadas ao direito tributário, a contabilidade tributária entre outros assuntos semelhantes que contribuem para a fundamentação teórica deste estudo.

O tema revela sua oportunidade devido à nova lei válida a partir de 2015, que permite o profissional de advocacia optar pelo Simples Nacional. Diante dessa situação, utiliza-se o planejamento tributário para identificar a melhor forma de tributação, tendo em vista a possibilidade de ser tributado pelo “Carnê Leão” caso exerça sua atividade como pessoa física, ou optar pelos regimes de tributação disponíveis a pessoa jurídica, dentre os quais se destacam o Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo apresenta-se o embasamento teórico sobre o Sistema Tributário Nacional, e os reflexos da carga tributária. A execução de um planejamento tributário, discorrendo a respeito da tributação da pessoa física com ênfase no imposto de renda, e os regimes de tributação da pessoa jurídica. Dentre outros assuntos igualmente relevantes, mediante uma abordagem mais detalhada.

### 2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Estado, por meio da arrecadação dos tributos, retira os recursos da economia e reinveste na sociedade na busca por um país mais igualitário, distribuindo a riqueza para as classes mais necessitadas. Conseqüentemente, para que haja essa cobrança de forma organizada e estruturada o país deve contar com um sistema tributário.

Assim, Oliveira (2005) define o Sistema Tributário Nacional como o conjunto estruturado dos tributos que compõem o ordenamento jurídico, bem como das regras e dos princípios normativos relativos à matéria tributária. Um sistema tributário está vinculado à cobrança de tributos e com as normas que os regulamentam, limitando o poder do Estado de tributar livremente.

Freitas (2012, apud STIGLITZ 2000) aponta que para um sistema tributário ideal se faz necessário as seguintes características:

- Simplicidade administrativa;
- Responsabilidade política;
- Eficiência econômica;
- Transparência;
- Flexibilidade;
- Justiça;

Porém, o sistema tributário brasileiro está instável e vem surpreendendo o contribuinte com constantes mudanças e remendos a todo o momento. A estabilidade desse sistema se encontra diretamente ligada a sua simplificação e a

redução da carga tributária. Um sistema tributário simplificado representa o aperfeiçoamento, pois diminui a quantidade de ajustes e contribui para a manutenção de um modelo melhor. (PEGAS, 2007)

Portanto, tal sistema ao abarcar as características e qualificações citadas anteriormente se torna mais simples e eficaz. Com isso, facilita a arrecadação dos tributos aos entes federativos. O contribuinte, por sua vez, também não fica tão preocupado com relação às mudanças e seguro quanto ao pagamento do tributo.

### 2.1.1 Tributo

Tributo, palavra que vem do latim "*Tributum*", está presente no cotidiano das pessoas (físicas e jurídicas), ao comprar, vender, prestar serviços, tomar serviços, fabricar entre outros atos. O Código Tributário Nacional em seu art. 3º conceitua: "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."

A legalidade dos tributos, bem como suas eventuais alterações estão embasadas no 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, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

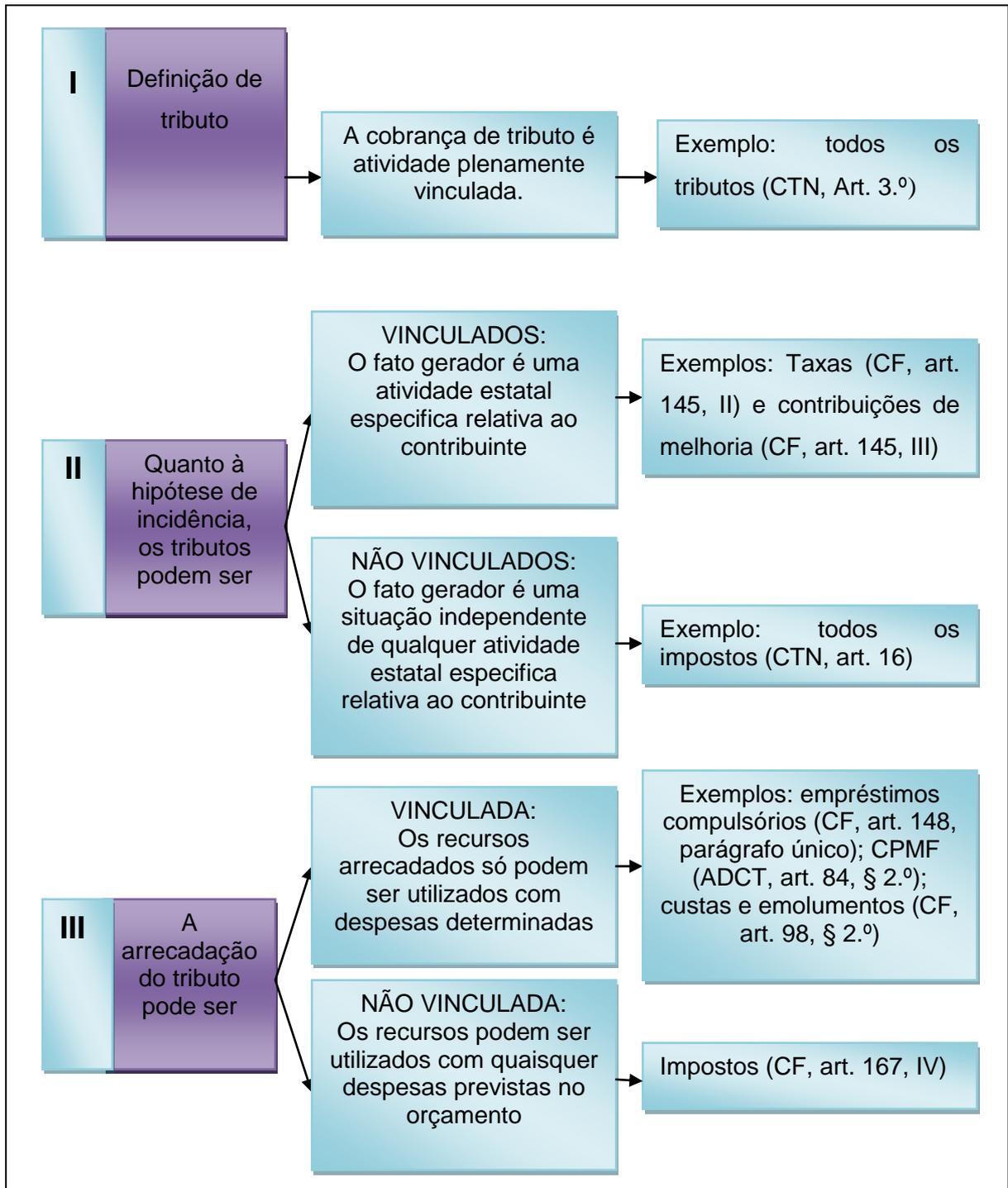
V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Figura 1: Quadro 1 - Ilustrativo da natureza do tributo



Fonte: Alexandre p. 15, 2013.

O tributo se subdivide em espécies tributárias, e quanto a sua classificação, Alexandre (2013) explica uma controvérsia sobre essa subdivisão em tripartição e pentapartição. O autor referencia o CTN para citar a existência de três espécies: os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Mas o Supremo Tribunal Federal tem adotado a teoria da pentapartição, tendo em vista que a

Constituição Federal instituiu, além das três espécies citadas anteriormente, as Contribuições especiais e os Empréstimos Compulsórios.

O Brasil possui cinco espécies tributárias distintas, assim apresentados no Quadro 2:

Figura 2: Quadro 2 - Espécies Tributárias Brasileiras

<b>TRIBUTOS</b>	<b>COMPETÊNCIA</b>	<b>NATUREZA</b>	<b>EXEMPLOS</b>
Impostos	União, Estados, Municípios e Distrito Federal.	Não Vinculada a sua arrecadação com a destinação.	Sobre a Renda (IR), sobre Serviços (ISS).
Taxas	União, Estados, Municípios e Distrito Federal.	Vinculado, tem o destino específico da sua arrecadação.	Pedágio, Alvará.
Contribuições de Melhoria	Comum.	Cobrada por obra pública em decorrência de valorização imobiliária.	Em virtude de obra pública.
Contribuições Especiais	União (Exceto a Cosip que é Municipal).	Vinculado, tem o destino específico da sua arrecadação.	Contribuição Previdenciária, Pis, Cofins.
Empréstimos Compulsórios	União.	Vinculado.	

Fonte: Pêgas 2007.

Diante do exposto, o Estado determina, por meio de lei, ao sujeito passivo a obrigação de recolher os tributos. Além dessa, existem outras obrigações tributárias que devem ser cumpridas pela fonte pagadora. Dessa forma, exige-se uma série de obrigações vinculadas aos tributos.

### **2.1.2 Obrigações Tributárias**

As pessoas físicas e jurídicas ao se enquadrarem nas situações especificadas na legislação ficam sujeitas às obrigações tributárias, impostas pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal, que são beneficiários dessas

obrigações. Com isso, aquele que possui uma obrigação tributária se torna um sujeito passivo perante o Fisco.

O artigo 113 do CTN classifica as obrigações tributárias em duas formas: a principal e a acessória. Dessa forma Alexandre (2013) assevera que a obrigação tributária principal está relacionada com o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. No direito tributário, tanto um crédito, quanto os respectivos juros e multas são considerados obrigações tributárias principais. A multa tributária não é tributo, pois consiste numa sanção por ato ilícito, mas a obrigação de pagá-la tem natureza tributária.

Afonso (2008) acrescenta que, além da faculdade de instituir tributos, o Estado tem o poder de criar obrigações tributárias acessórias. Para que tenha validade à obrigação precisa estar fundamentada em lei. A obrigação acessória acompanha a obrigação principal, contendo informações do tributo, ou dos tributos relacionados.

A obrigação acessória se refere a deveres administrativos, e consiste em um meio que o Estado tem de controlar a forma pela qual foi determinado o montante do tributo. Exemplos: emitir documentos fiscais, escriturar os livros fiscais e contábeis e etc.(FABRETTI E FABRETTI, 2004)

Desse modo, pode ser visto que o contribuinte não tem apenas a obrigação de pagar os tributos, mas tem uma série de outros deveres em cumprimento da relação jurídica com o Governo. Diante disso, e da quantidade de tributos inseridos na economia brasileira, que impactam diretamente no “bolso” das pessoas e no “caixa” das empresas, faz-se importante evidenciar os reflexos da carga tributária brasileira.

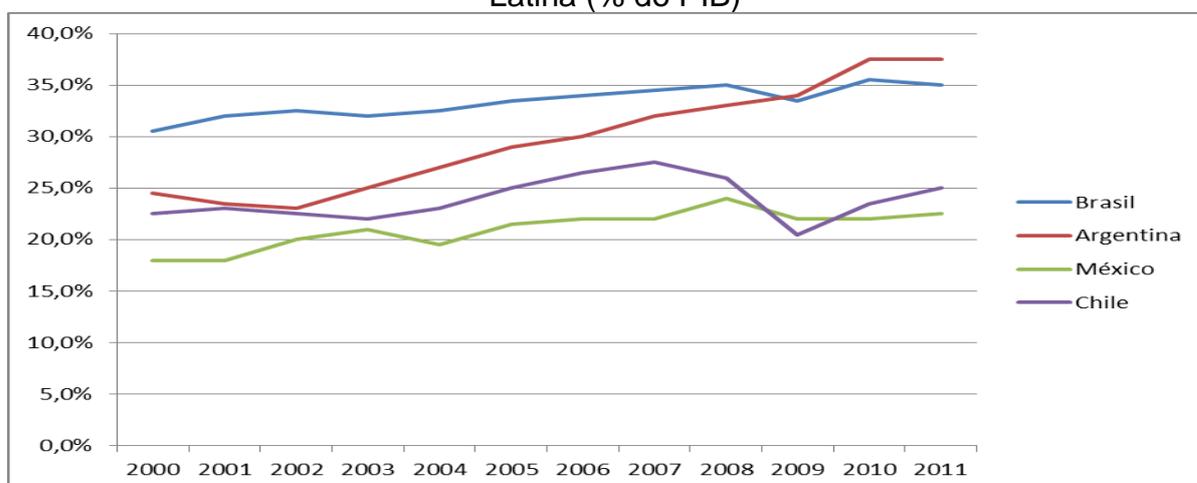
## 2.2 CARGA TRIBUTÁRIA

O Brasil é um dos países com a maior mortalidade empresarial do planeta, e inúmeras delas não sobrevivem mais do que três anos. Isso ocorre pelo fato de existir um fator que vem pesando nas atividades das empresas: a carga tributária. Seu impacto traz um grande ônus financeiro, responsável por uma drenagem forçada de caixa, elevando os custos, e restringindo as margens de rentabilidade e retorno dos investimentos. (OLIVEIRA, 2005)

Carga tributária, um termo bastante utilizado pela mídia, representa a parcela que é retirada da economia em decorrência do recolhimento dos tributos aos entes federativos. Logo, constituem essa carga, os impostos, taxas, e contribuições pagas diariamente pelos particulares (pessoas físicas e jurídicas). (PEGAS, 2007)

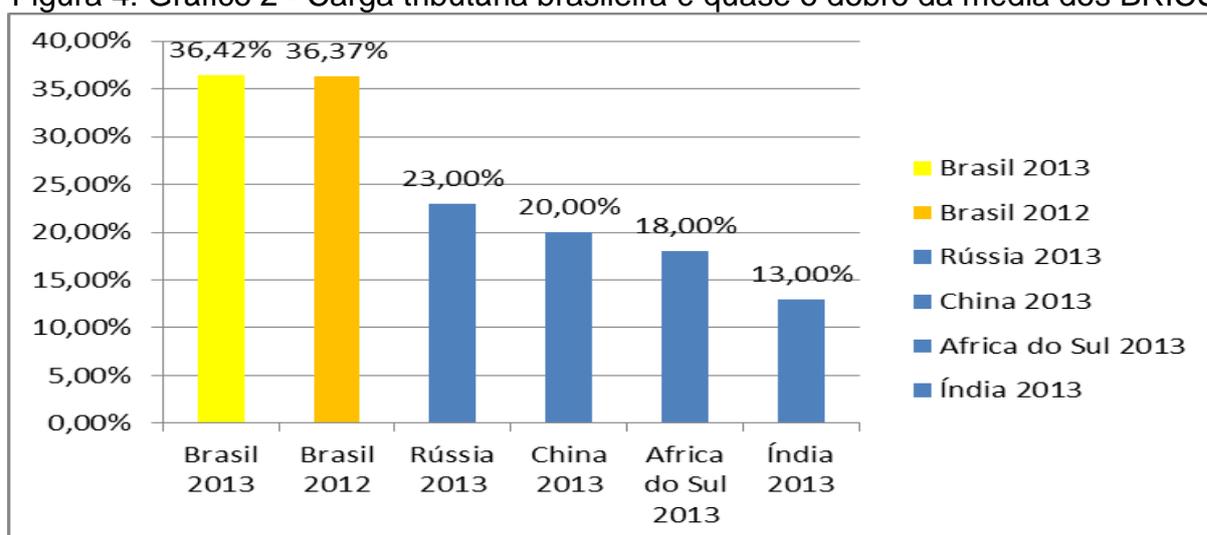
Apresentam-se abaixo os gráficos 1, 2 e 3 que evidenciam o percentual da carga tributária brasileira em comparação com outros países:

Figura 3: Gráfico 1 - Cargas tributárias do Brasil e dos principais países da América Latina (% do PIB)



Fonte: Freitas 2012 (Séries históricas do IBGE e FMI (2012)).

Figura 4: Gráfico 2 - Carga tributária brasileira é quase o dobro da média dos BRICS

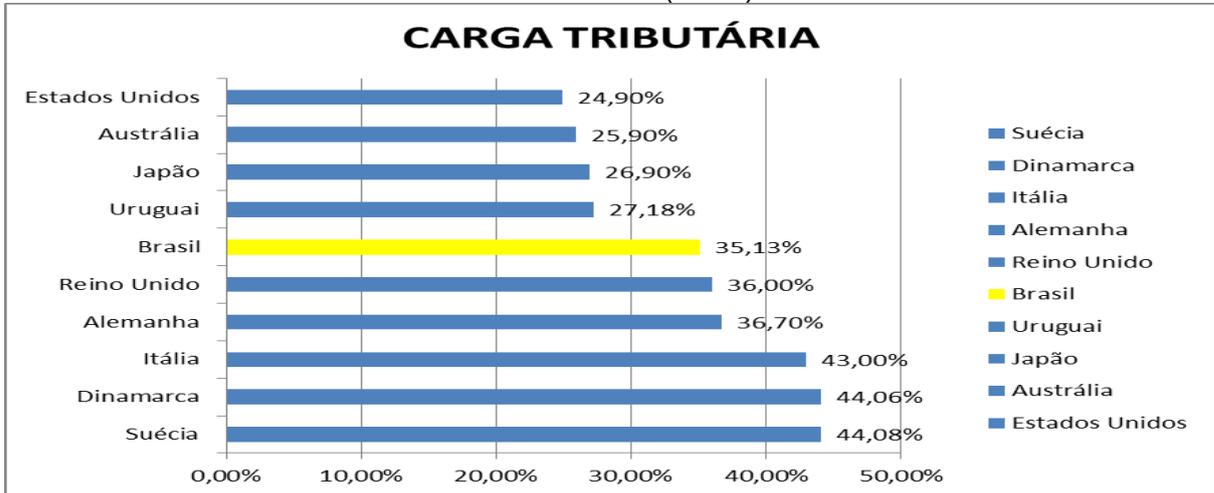


Fonte: Site do IBPT 2014.

Os BRICS (Brasil, Rússia, Índia, China e África do Sul) são países considerados “emergentes” e com grande peso econômico e político, que juntos

representam 21% do PIB mundial, têm 42% da população do planeta, e 45% da força de trabalho e o maior poder de consumo do mundo. (PENA, 2014)

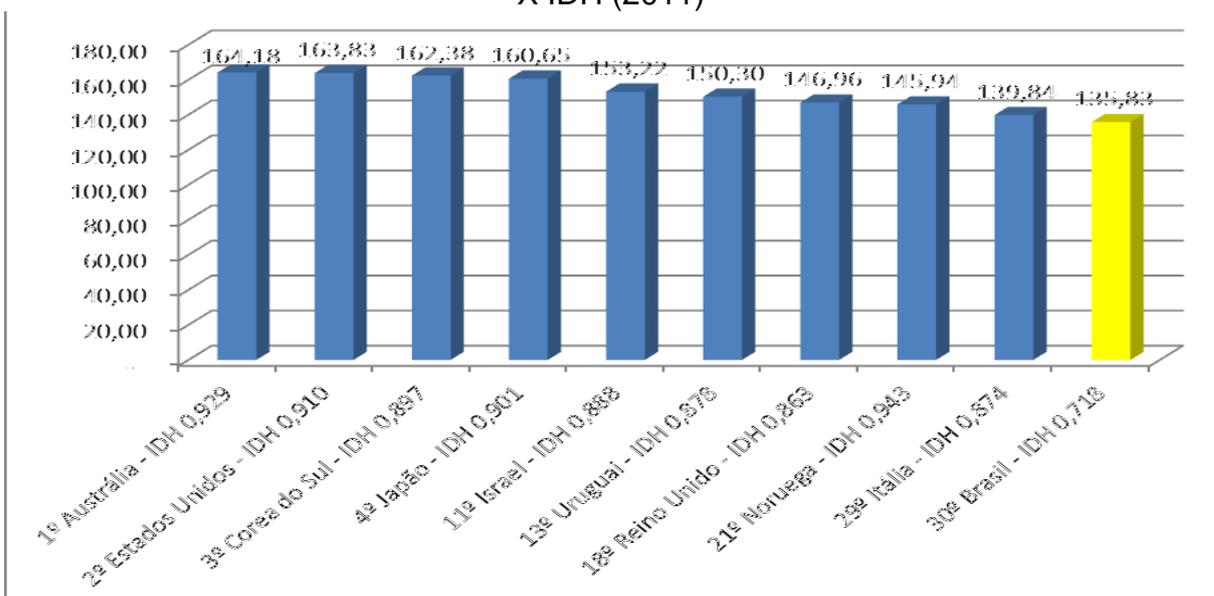
Figura 5: Gráfico 3 - O Brasil está entre os países com a maior Carga Tributária do mundo %/PIB (2011).



Fonte: Site Opovo 2012 (apud IBPT).

O Gráfico 4 faz um contraste entre a carga tributária e a situação social do Brasil e alguns países. Analisando este gráfico com os anteriores, pode-se entender o principal problema da carga tributária brasileira:

Figura 6: Gráfico 4 - Ranking com base no Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade (IRBES), comparação com os 30 países com maior Carga Tributária/PIB X IDH (2011)



Fonte: Site Opovo 2012 (apud IBPT).

Ao verificar os três primeiros gráficos, observa-se que o Brasil está entre os países que possui as maiores cargas tributárias do mundo. E quando analisado juntamente com o Gráfico 4, identifica-se o problema da carga tributária brasileira, que é alta tendo em vista seu retorno à sociedade. O país apresenta uma deficiência na aplicação desses recursos. O último gráfico demonstra não apenas o Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade (IRBES), mas também o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), índices que avaliam a situação social e econômica dos países.

A redução da carga tributária passou de uma vantagem competitiva, para uma questão de necessidade de sobrevivência no mundo empresarial. Cada pagamento ao Fisco significa a redução do capital disponível. Quanta essa poderia ser utilizada para a sua manutenção, investimentos ou uma reserva de segurança. Em virtude disso, muitos profissionais empreendedores e sociedades empresariais estão recorrendo ao planejamento tributário para melhorar seu desempenho.

### 2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A cada ano que passa o Brasil vem batendo recordes na arrecadação de tributos. Se para o Governo isto é muito bom, para o contribuinte não. Em face dessa situação o planejamento tributário vem ganhando espaço no cenário atual, e aquele faz uso dessa ferramenta se adianta no mercado.

Fabretti e Fabretti (2004) conceitua o Planejamento Tributário como um instrumento de atividade preventiva de estudo e pesquisa, que busca identificar alternativas legais, a existência de lacunas as chamadas “brechas” na lei. Visa identificar a maior economia fiscal, a redução da carga tributária, para realizar suas operações de forma menos onerosa possível. O planejamento tributário tem o objetivo de reduzir a carga tributária, baseando-se na Elisão fiscal. A Elisão consiste na economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa. Ela é legítima e lícita, pois está de acordo com o ordenamento jurídico.

A elisão fiscal precede a ocorrência do fato gerador e busca evitar, minimizar ou adiar o próprio fato, que dá origem a obrigação tributária. Evasão fiscal surge quando o contribuinte, de forma ilícita, busca eliminar, reduzir ou retardar o recolhimento do tributo, que é devido, pois já ocorreu o fato gerador. (Oliveira, 2005)

Evasão fiscal está prevista na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica, e contra as Relações de Consumo (Lei nº 8.137/90). Ressaltam-se os seguintes crimes: omissão de informação, fraudar a fiscalização tributária, falsificar ou alterar documento fiscal, usar programa de processamento de dados que diversifica a informação contábil do que esta na lei, fornecida à Fazenda Pública e falsificar ou omitir declaração de rendas, bens ou fatos. (FABRETTI E FABRETTI, 2004)

Existe ainda uma terceira forma de redução da carga tributária, por meio da Elisão Fiscal. Confirme Oliveira (2005), a elusão fiscal se encontra entre a elisão e evasão fiscal, pois utiliza atos lícitos atendendo os requisitos formais, porém por motivos simulados ou fraudulentos, que visa reduzir ou evitar o cumprimento da obrigação tributária. A elusão se vale de negócios jurídicos atípicos ou indiretos, enquadrando-se em regime fiscalmente mais favorável, obtendo vantagem fiscal específica.

No Quadro 3 evidencia os diferentes meios de redução da carga tributária:

Figura 7: Quadro 3 - Meios de Redução da Carga Tributária

<b>Meios de Redução da Carga Tributária</b>	<b>Licitude do Comportamento</b>	<b>Momento da Ocorrência</b>
Elisão	Lícita (planejamento tributário).	Em regra, antes do fato gerador (exemplo de exceção: declaração do IR).
Evasão	Ilícita (evita o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade).	Em regra, após o fato gerador (exemplo de exceção: notas fiscais fraudulentas).
<b>Elusão (ou elisão ineficaz)</b>	Formalmente lícita, mas com abuso de forma jurídica.	Antes ou após o fato gerador.

Fonte: Alexandre p. 272, 2013.

Novamente Oliveira (2005) discorre neste texto ao evidenciar os tipos de planejamento tributário. São três: o preventivo, corretivo e o especial. O planejamento preventivo tem a intenção de fazer com que as suas atividades

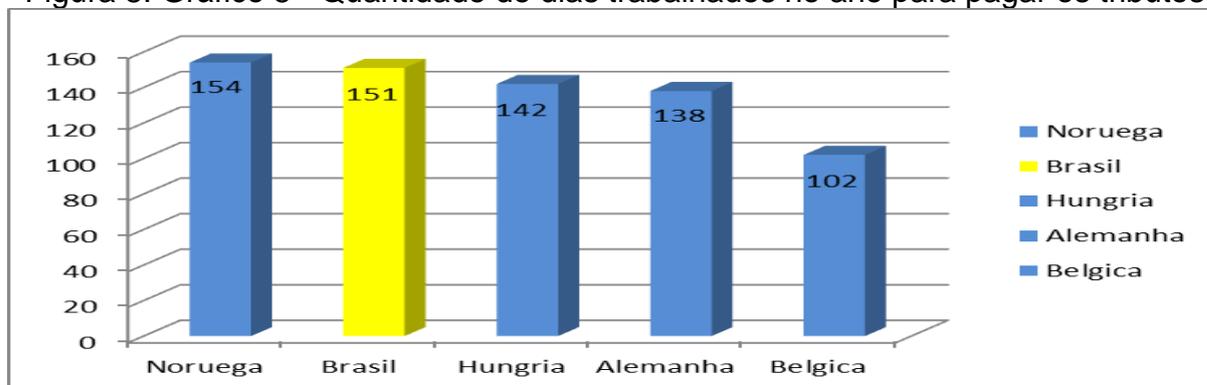
cumpram com a legislação tributária. O planejamento corretivo detecta anomalias, e estudam alternativas e procedimentos para as correções. O planejamento especial surge em decorrência do nascimento de um determinado fato, como por exemplo, a abertura de filiais, constituição ou alienação da empresa, cisão, fusão, incorporação. Esse último tipo de planejamento exige uma dedicação exclusiva e conclusões precisas em torno do fato pesquisado.

Em suma, o planejamento tributário pode ser utilizado por organizações empresariais e profissionais liberais. Assim, faz-se necessário conhecer a tributação que incide sobre ambas, com objetivo de identificar a menos onerosa. No caso em estudo o advogado desempenha suas funções como pessoa física e tem o interesse em saber se constituindo uma pessoa jurídica possa obter alguma vantagem fiscal. Aborda-se neste trabalho o planejamento tributário do tipo especial conforme as características citadas acima, esta ferramenta vem para contribuir e auxiliar na tomada de decisão.

## 2.4 TRIBUTAÇÃO DA PESSOA FÍSICA

A quantidade de tributos arrecadados no Brasil não reflete a situação atual do trabalhador brasileiro, que sofre com os problemas sociais, como a saúde, educação, segurança pública, entre outros. Demonstra-se a seguir por meio do Gráfico 5 quanto o cidadão trabalha para pagar os encargos tributários:

Figura 8: Gráfico 5 - Quantidade de dias trabalhados no ano para pagar os tributos



Fonte: Site do IBPT 2014.

O brasileiro trabalhou neste ano exatamente cinco meses para quitar os tributos. Ao analisar o gráfico acima pode ser visto que no Brasil se consome mais

tempo de trabalho para pagar os encargos tributários do que em países considerados desenvolvidos como a Alemanha por exemplo.

O advogado ao prestar serviço pessoalmente de maneira autônoma também está sujeito ao pagamento dos encargos tributários no exercício da sua função. Os principais tributos que recaem sobre a atividade são: o Imposto de Renda Pessoa Física, o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, e a Contribuição Previdenciária.

#### **2.4.1 Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF**

Mais famoso tributo brasileiro, o Imposto de Renda que em 2014 completa 90 anos de exigência, de acordo com Neves (2008), foi criado em 1922 com o advento da Lei Orçamentária 4.625, porém apenas começou a ser exigido a partir de 1924, devido à alteração introduzida pela Lei Orçamentária 783 de 31/12/1923.

Desde a sua criação esse tributo vem sendo aperfeiçoado, com a Constituição Federal de 1988 no seu Art. 153 §2º I que discorre sobre o imposto de renda e proventos de qualquer natureza, “será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;”.

De acordo com Pêgas (2007), o critério da generalidade descreve que toda e qualquer forma de renda ou provento deve ser tributada nos limites e condições da Lei. O critério da universalidade relata que o imposto de renda é cobrado de todas as pessoas que auferirem renda, nos termos fixados na Lei. O critério da progressividade destaca esse imposto deve ser graduado por faixas de renda, de maneira que as alíquotas maiores recaiam sobre as mais altas faixas. O principal objetivo desse último critério consiste em promover a justiça fiscal.

Alexandre (2013) complementa a afirmação acima dizendo que as pessoas com maiores rendas acabam contribuindo para que o governo invista nos serviços públicos. Utilizados, normalmente, por aqueles que estão na faixa de isenção desse tributo. O imposto de renda também considerado, pelos mais românticos, como o imposto Robin Hood, pois tira dos ricos para dar aos pobres.

Sendo assim, o sujeito passivo deste imposto tem a obrigatoriedade e pagar junto ao Estado o valor devido. Apresenta-se no tópico seguinte sujeito passivo do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF).

#### 2.4.1.1 Sujeito Passivo

Para facilitar o recolhimento dos tributos, o Fisco, baseando-se em lei, atribui determinados procedimentos para a sua arrecadação. Seja através de prazos de recolhimento, possíveis parcelamentos, ou escolha do sujeito passivo da obrigação tributária. Essa última se faz presente em alguns impostos, o Imposto de Renda é um deles.

O Código Tributário Nacional de 1966 em seu art. 121 define o sujeito passivo da obrigação:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O contribuinte do IRPF segundo Afonso (p. 166-167, 2008),

é toda pessoa física, residente ou domiciliada no Brasil, que seja titular de disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, ou que perceba rendimentos de bens que tenha a posse direta como se lhes pertencessem, sem distinção de sexo, idade, estado civil, ou profissão.

Todavia, Young (2005) assevera que por força de lei o Estado elege como o sujeito passivo da obrigação um terceiro, ou seja, aquele não realiza o fato gerador, mas que está de alguma forma ligada à operação. Ocorre então uma substituição tributária, sendo um terceiro responsável pela obrigação de outra pessoa.

Figura 9: Quadro 4 - Operações que o Fisco determina o sujeito passivo

Fonte Pagadora	Beneficiária	Vinculo Empregatício	Sujeito Passivo
<b>Pessoa jurídica</b>	Pessoa física	Assalariado	Responsável – PJ
<b>Pessoa jurídica</b>	Pessoa física	Não assalariado	Responsável – PJ
<b>Pessoa física</b>	Pessoa física	Assalariado	Responsável – PF
<b>Pessoa física</b>	Pessoa física	Não assalariado	Contribuinte – PF

Fonte: Afonso 2008.

Portanto, o sujeito passivo independentemente de ser o contribuinte ou o responsável, deve conhecer o mecanismo de apuração do IRPF. A começar pelo seu campo de incidência, identificando o montante que forma a base de cálculo do tributo em análise.

#### 2.4.1.2 Base de Cálculo

Na apuração de qualquer tributo a base de cálculo se faz presente, assim como a alíquota, para chegar ao valor do imposto. O Código Tributário Nacional em seu Art. 44 informa que, “A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.”

O art. 37 do RIR (1999) esclarece o significado de renda e proventos:

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei n<sup>o</sup> 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei n<sup>o</sup> 7.713, de 1988, art. 3<sup>o</sup>, § 1<sup>o</sup>)

Pinto (p. 696, 2010), explica que na pessoa física o IR é apurado pelo regime de caixa:

o imposto será retido por ocasião de cada pagamento, e, se no mês houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês.

Pêgas (p. 233, 2007) salienta que:

todo dinheiro recebido pelo contribuinte deve ser informado na sua declaração de ajuste anual. A SRF define três tipos de rendimentos onde o contribuinte deve enquadrar seus rendimentos: rendimentos tributáveis,

rendimentos isentos e rendimentos com tributação definitiva (ou tributados exclusivamente na fonte).

O Regulamento do Imposto de Renda de 1999 em seus artigos que vão do 43º ao 57º, descrevem todos os rendimentos tributáveis pelo IRPF. Apresentam-se aqui os mais comuns como: remuneração do trabalho assalariado, férias, comissões, pensões alimentícias. Rendimentos do trabalho não assalariado, como honorários de profissionais regulamentados (médicos, contadores, engenheiros, advogados e assemelhados), remuneração por trabalho autônomo, serviços de transporte de carga (10% dos rendimentos), transportes de passageiros (60% dos rendimentos), aluguéis e arrendamentos de imóveis, luvas, prêmios, gratificações, indenização por rescisão ou término de contrato.

Afonso (2008), explica que a isenção tributária é uma dispensa legal do pagamento do tributo. Quando ocorre o fato gerador a obrigação tributária nasce, mas o pagamento fica dispensado em virtude da lei que o isenta.

São rendimentos isentos e não tributáveis: a ajuda de custo, a diária, bolsa de estudo, caderneta de poupança, letras hipotecárias, lucros distribuídos, alienação de bens de pequeno valor (até R\$ 35.000,00), alienação do único imóvel (valor máximo de R\$ 440.000,00), doações e heranças, restituição do Imposto de Renda, indenizações por acidente (de trabalho ou não), por danos patrimoniais, aviso prévio por rescisão de contrato de trabalho, demissão voluntária, FGTS, FAPI indenização relativa à reforma agrária, ao objeto segurado, moléstia grave. (YOUNG, 2005)

O RIR de 99 em seus artigos que vão do 72º até o 82º apresentam todas as deduções possíveis do imposto em estudo. São dedutíveis as contribuições à previdência social da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Contribuições a entidades de previdência privada do país, somados ao FAPI tem um limite de 12% dos rendimentos. Dependentes, pensões alimentícias, inclusive prestações de alimentos provisionais. Dos rendimentos do trabalho não assalariado são dedutíveis: remuneração pagas a empregados e seus encargos trabalhistas e previdenciários, despesas necessárias para sua manutenção e geração de receita, as despesas escrituradas no Livro Caixa. Todas as despesas estão sujeitas a comprovação ou justificação por documentação idônea.

O mesmo Regulamento, em seus art. 80 e 81 discorre sobre as deduções permitidas apenas na Declaração de Ajuste Anual. São os pagamentos efetuados,

no ano-calendários, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, (relativos ao contribuinte e aos dependentes). Pagamentos realizados a instituições de ensino vinculado a educação escolar, 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, observando o limite individual no ano (é vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa). Também são dedutíveis as despesas com educação do alimentando, não sendo permitido fazer essas deduções ao menor pobre.

Segundo Afonso (2008), durante o ano acontece determinados tipos de recolhimento conforme a lei:

- Incidência na fonte: são antecipações, apuradas de acordo com a tabela progressiva mensal, no momento do recebimento;
- Incidência exclusiva na fonte: são pagamentos definitivos, sem direito e restituição, como por exemplo, os rendimentos de aplicação financeira, o 13º salário, os prêmios de loterias, concursos e etc.;
- Incidência definitiva: tributado separadamente dos demais rendimentos. Exemplos: o ganho de capital na alienação de bens e direitos, o ganho líquido em renda variável, a diferença entre os valores declarados e os valores originais dos bens e direitos, seja do *de cuius* ou integralização de capital;

Somados os rendimentos tributáveis, excluindo os rendimentos isentos e não tributáveis, assim como os tributados de forma exclusiva e os exclusivamente na fonte, e deduzindo as despesas pagas permitidas por lei, chega-se a base de cálculo do IRPF. Após a identificação da base de cálculo se aplica alíquota para encontrar o valor do imposto devido na apuração.

#### 2.4.1.4 Alíquotas

A alíquota, percentual que se aplica sobre a base de cálculo para chegar ao valor do imposto. Criadas através de lei, a mesma atribui a cada tributo sua alíquota específica. Em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Física, suas

alíquotas são tratadas de forma diferenciada, obedecendo ao princípio da progressividade.

“O objetivo principal do modelo de alíquotas vigentes é garantir a progressividade da tributação, ou seja, quem ganha mais, paga mais, não somente em valor, mas também percentualmente.” (PÊGAS P. 232, 2007)

A Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009 definiu as alíquotas, produzindo efeitos em 1º de janeiro de 2009. Estas alíquotas permanecem inalteradas. Abaixo segue a Tabela 1, de apuração mensal do IRPF.

Tabela 1 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física a partir do exercício de 2015, ano-calendário de 2014

Base de cálculo mensal em R\$	Alíquota %	Parcela a deduzir do imposto em R\$
Até 1.787,77	-	-
De 1.787,78 até 2.679,29	7,5%	R\$ 134,08
De 2.679,30 até 3.572,43	15%	R\$ 335,03
De 3.572,44 até 4.463,81	22,5%	R\$ 602,96
Acima de 4.463,81	27,5%	R\$ 826,15

Fonte: Site da Receita Federal do Brasil.

A Receita Federal do Brasil atribui alíquotas específicas para determinados tipos de rendimentos:

**Rendimentos de Capital:** Fundos de longo prazo e aplicações de renda fixa, em geral:

- 22,5% para aplicações com prazo de até 180 dias;
- 20,0% para aplicações com prazo de 181 até 360 dias;
- 17,5% para aplicações com prazo de 361 até 720 dias;
- 15,0% para aplicações com prazo acima de 720 dias;

Fundos de curto prazo:

- 22,5% para aplicações com prazo de até 180 dias;
- 20,0% para aplicações com prazo acima de 180 dias;

Fundos de ações:

- 15%;

Aplicações em renda variável:

- 0,005%;

**Remessas ao Exterior:** 25% (rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, aposentadoria, pensão por morte ou invalidez e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a não-residentes) e 15% (demais rendimentos de fontes situadas no Brasil); e

**Outros Rendimentos:** 30% (prêmios e sorteios em dinheiro), 20% (prêmios e sorteios sob a forma de bens e serviços), 1,5% (serviços de propaganda) e 1,5% (remuneração de serviços profissionais).

Após uma abordagem geral do IRPF sobre a determinação do sujeito passivo, a identificação da base de cálculo, a composição e aplicação das alíquotas, apresenta-se no tópico seguinte a apuração pelo Carnê-leão.

#### 2.4.1.5 Recolhimento Mensal Obrigatório (RMO) - “Carnê-leão”

Estão sujeitos ao Recolhimento Mensal Obrigatório ou “Carnê-leão” as pessoas físicas que perceberem rendimentos de outras pessoas físicas por trabalhos não assalariados e fontes situadas no exterior. Os profissionais regulamentados (médicos, advogados, contadores, engenheiros, decoradores, etc.) quando auferirem receitas de pessoas físicas também ficam obrigados. Se a soma dos valores recebidos no mês, após as deduções permitidas, forem inferiores ao limite de isenção, os beneficiários dos rendimentos ficarão dispensados do Recolhimento Mensal Obrigatório (RMO), porém esses valores devem ser incluídos na Declaração de Ajuste Anual como “Rendimentos Tributáveis”. (AFONSO, 2008)

Young (2005) adverte que, quando houver uma prestação de serviços colegiada por profissionais, de caráter habitual, escrituradas no mesmo caixa, configura a condição de empresa individual equiparada à pessoa jurídica.

O imposto é calculado de acordo com a tabela progressiva mensal, podendo ser deduzida: os dependentes, pensão alimentícia, contribuição para previdência social da União, dos Estados e dos Municípios. Também as despesas escrituradas no Livro Caixa. (PINTO, 2010)

Para efeitos de controle, arquivamento e documentação relativa à atividade são registradas todas as operações financeiras no Livro Caixa. Young (p.153, 2005) define:

O livro-caixa está classificado como livro contábil, destinado à escrituração dos atos e fatos administrativos que ocorrem com a empresa, com a pessoa física equiparada à pessoa jurídica ou também com o profissional liberal; ou seja, deve-se escriturar as receitas e despesas inerentes à atividade desempenhada.

Para efeitos de regularização conforme mesmo autor (p. 716, 2010) “Este livro não necessita de autenticação.” O Livro Caixa apesar de não precisar ser autenticado, deve ser mantido em arquivo para eventual fiscalização, sendo escriturado dentro dos procedimentos legais.

Afonso (2008) assevera que as despesas dedutíveis escrituradas no Livro Caixa são: aquisição de materiais de expediente, materiais de limpeza, manutenção, serviços. Quando o imóvel for utilizado para o exercício profissional se deduz o aluguel, energia, os tributos, telefone, condomínio. Não são dedutíveis as despesas com depreciação, arrendamento, e as despesas com locomoção, salvo representante comercial autônomo e prestadores de serviços de transportes. Quando o imóvel for residencial e não houver como distinguir as despesas da atividade profissional se deduz apenas 20% (vinte por cento) das despesas. Neste caso não são permitidas os dispêndios com a manutenção do imóvel. Ressalta-se que as deduções não poderão exceder as receitas mensais, sendo permitido usar o excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro.

Ao final do ano houve 12 apurações (antecipações) correspondentes a cada mês. A consolidação ocorre na Declaração de Ajuste Anual, quando se soma todos os rendimentos percebidos e realizando-se a apuração definitiva do IR.

#### 2.4.1.6 Declaração de Ajuste Anual

A Declaração de Ajuste Anual consiste em uma obrigação acessória, conforme o exposto anteriormente (no tópico 2.1.2 Obrigações Tributárias). Por meio deste, realiza-se a apuração final do IRPF. Segundo Alexandre (2013), a DIRPF tem a função de facilitar o cálculo do Imposto de Renda e possibilita a verificação, por parte do Fisco, de possíveis correções dos procedimentos adotados pelo contribuinte (fiscalização).

Conforme Pêgas (p. 226, 2007),

a declaração de ajuste entregue nos meses de março e abril do ano seguinte possibilita ao declarante consolidar suas fontes de renda, contabilizar as despesas dedutíveis e calcular o imposto devido, o qual, comparado com o imposto pago ao longo do ano, resultará em um saldo a pagar ou a restituir.

De maneira semelhante à apuração mensal, o IR deve ser apurado anualmente para descobrir o valor realmente devido no exercício. Segue adiante a Tabela 2, para cálculo anual do IRPF:

Tabela 2 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física a partir do exercício de 2015, ano-calendário de 2014

<b>Base de cálculo anual em R\$</b>	<b>Alíquota %</b>	<b>Parcela a deduzir do imposto em R\$</b>
Até 21.453,24	-	
De 21.453,25 até 32.151,48	7,5%	R\$ 1.608,99
De 32.151,49 até 42.869,16	15%	R\$ 4.020,35
De 42.869,17 até 53.565,72	22,5%	R\$ 7.235,54
Acima de 53.565,72	27,5%	R\$ 9.913,83

Fonte: Site de Receita Federal do Brasil.

A Instrução Normativa RFB nº 1.445 de 17 de fevereiro de 2014 apresenta no art. 2º (ANEXO I) aqueles que têm a obrigação de declarar. Na mesma IN consta a opção por dois modelos de declaração, o completo e o simplificado. Assim, o contribuinte analisa escolhe o modelo que mais lhe beneficia.

O modelo completo permite ao contribuinte chegar ao valor realmente devido. De acordo com Young (p. 46, 2005), “Declaração completa é aquela em que podem ser utilizadas todas as deduções legais, desde que comprovadas.” Esse modelo de Declaração se torna mais vantajosa para quem possuir um montante de despesa dedutível maior do que o limite do desconto na Declaração Simplificada.

Afonso (2008) assevera que na elaboração da Declaração existe a opção para apurar o IRPF no modelo simplificado, que consiste na substituição de todas as deduções permitidas por lei, pelo desconto de 20% (vinte por cento) dos rendimentos tributáveis, dispensando a comprovação de quaisquer despesas. Esse formato de declaração se torna vantajosa quando as deduções do contribuinte são inferiores o percentual de “desconto” limitado por lei.

O art. 3º da IN RFB nº 1.445/14 discorre sobre a opção pelo modelo simplificado,

Art. 3º A pessoa física pode optar pelo desconto simplificado, observado o disposto nesta Instrução Normativa.

§ 1º A opção pelo desconto simplificado implica a substituição de todas as deduções admitidas na legislação tributária, correspondente à dedução de 20% (vinte por cento) do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, limitado a R\$ 15.197,02 (quinze mil, cento e noventa e sete reais e dois centavos).

§ 2º É vedada a opção pelo desconto simplificado na hipótese de o contribuinte pretender compensar prejuízo da atividade rural ou imposto pago no exterior.

§ 3º O valor utilizado a título de desconto simplificado, de que trata o § 1º, não justifica variação patrimonial, sendo considerado rendimento consumido.

O advogado mesmo atuando de maneira autônoma, fica também sujeito ao Imposto Sobre Serviços tendo em vista que o produto de sua atividade consiste nos serviços de advocacia. Então, além do IRPF, incide sobre a sua atividade mais o ISSQN.

#### **2.4.2 Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN**

No Brasil só foi possível criar o Imposto Sobre Serviços após a Emenda Constitucional nº 18, de 1965, que definiu os parâmetros necessários para sua criação. Considerado no país como um dos mais novos tributos, o ISS está vinculado às atividades de prestação de serviços.

O art. 156 da Constituição Federal de 1988 define o ISSQN como sendo o Imposto sobre “serviços de qualquer natureza não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.” Os serviços não tributados pelo ISS contidos no art. 155, II são “(...) serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações as prestações se iniciem no exterior;”.

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, considera-se devido no local do estabelecimento do prestador (local onde o contribuinte, que é o prestador do serviço, desenvolva sua atividade de modo permanente ou temporário), ou na falta do estabelecimento, no do domicílio do prestador. Como exceção estão descritos no art. 3º, incisos do I ao XXII desta Lei Complementar, quando se deve o imposto no local da prestação. (LC Nº 116, 2003)

A Lei Complementar 35, de 29 de Dezembro de 2004 enquadra na tabela de serviços tributados pelo ISSQN o serviço de advocacia no município de Criciúma no subitem 17.14, que corresponde a uma alíquota de 2% sobre o preço do serviço. Sendo contribuintes do ISS as pessoas física, profissionais autônomos e toda e qualquer empresa prestadora de serviços.

O art. 9 da mesma Lei discorre que:

Quando a prestação do serviço se der sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte (profissional autônomo), o imposto corresponderá à importância fixa por mês como segue:

- |   |           |
|---|-----------|
| I – profissionais autônomos sem instrução.....        | ISENTO    |
| II - profissionais autônomos com nível médio.....     | R\$ 25,00 |
| III - profissionais autônomos com nível superior..... | R\$ 50,00 |

Parágrafo Único – Quando os serviços a que se referem o item 4 e seus subitens, exceto o subitem 4.03, e os itens 5.01, 7.01, 17.14, 17.15, 17.16, 17.17, 17.19, 17.20, da lista de serviços prevista no artigo 1º desta lei, forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma constante dos incisos I, II, e III do caput deste artigo, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.

Conforme o art. 3º da Lei Complementar 103, de 20 de dezembro de 2013:

Art. 3º Os tributos municipais lançados para 2014, bem como os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Municipal, quando não pagos até a data de vencimento, serão atualizados monetariamente com base na variação da IGPM - ÍNDICE GERAL DE PREÇOS DO MERCADO, ou sucedâneo.

Logo, o ISS fixo vem sofrendo alteração no seu valor devido à inflação, sendo corrigido pelo IGPM. O mesmo está entre os impostos que compõe a carga tributária do Advogado, seja este profissional exercendo sua atividade na pessoa física ou na pessoa jurídica. Outro tributo que incide é a Contribuição Previdenciária.

### **2.4.3 Contribuição Previdenciária**

O Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), autarquia federal, vinculado ao Ministério da Previdência Social tinha como funções calcular o montante das contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados, gerir os recursos do Regime Geral de Previdência Social, emitir certidões relativas às contribuições ao RGPS. No entanto, por força da Lei 11.457 de 2007, essas funções foram transmitidas para a recém criada Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão subordinado ao Ministério da Fazenda. Compete agora a SRFB arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais. (CASTRO E LAZZARI, 2011)

De acordo também com Marchezin, Azevedo e Concórdia (2008) o sujeito passivo das obrigações previdenciárias (principal e acessórias) é o contribuinte ou a pessoa responsável. No caso em análise, o contribuinte se torna o segurado empregado e a empresa se apresenta como responsável. A pessoa jurídica se responsabiliza pelo recolhimento da contribuição dos empregados.

Goes (2008) considera que, a tributação da Contribuição Previdenciária do beneficiário fica limitada a renda mensal no valor do salário mínimo até o limite máximo do salário de contribuição vigente, exceto nos casos de aposentadoria por invalidez, salário-maternidade, auxílio-acidente, auxílio-doença, auxílio reclusão.

O art. 12º do Regulamento da Previdência Social (RPS) conceitua os entes que contribuem para o custeio da Seguridade Social:

Art. 12. Consideram-se:

I - empresa - a firma individual ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e as entidades da administração pública direta, indireta e fundacional; e

II - empregador doméstico - aquele que admite a seu serviço, mediante remuneração, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Equiparam-se a empresa, para os efeitos deste Regulamento: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

I - o contribuinte individual, em relação a segurado que lhe presta serviço; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

II - a cooperativa, a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade, inclusive a missão diplomática e a repartição consular de carreiras estrangeiras;

III - o operador portuário e o órgão gestor de mão-de-obra de que trata a Lei nº 8.630, de 1993; e

IV - o proprietário ou dono de obra de construção civil, quando pessoa física, em relação a segurado que lhe presta serviço.

O empregador doméstico não pode ser confundido com o empresário, pois presta seu serviço na pessoa física e fica dispensado do tratamento previdenciário das empresas, salvo a responsabilidade de arrecadar a contribuição do empregado doméstico juntamente com a sua parcela. Este empregador recolhe a contribuição previdenciária na qualidade de contribuinte, mas não de segurado. (CASTRO E LAZZARI, 2011)

Tabela 3 - Tabela de alíquota do empregado doméstico

Base de cálculo	Alíquota
Salário-de-contribuição do empregado doméstico a serviço do empregador doméstico	12%

Fonte: Goes p. 259, 2008.

Tabela 4 - Tabela de contribuição dos segurados empregado, empregado doméstico

Salário-de-contribuição (R\$)	Alíquota para fins de recolhimento ao INSS (%)
Até R\$ 1.317,07	8%
De R\$ 1.317,08 até R\$ 2.195,12	9%
De R\$ 2.195,13 até R\$ 4.390,24	11%

Fonte: Site da Previdência Social 2014.

Tabela 5 - Tabela de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo

Salário-de-contribuição (R\$)	Alíquota para fins de recolhimento ao INSS (%)
R\$ 724,00	5%
R\$ 724,00	11%
De R\$ 724,00 até R\$ 4.390,24	20%

\* Alíquota exclusiva do microempreendedor individual e do segurada (o) facultativo que se dedique exclusivamente ao trabalho doméstico no âmbito de sua residência. Lei 12,470 de 31 de Agosto de 2011 – DOU de 01/09/2011.

\*Plano Simplificado – Lei Complementar 123, de 14/12/2006

Fonte: Site da Previdência Social 2014.

Segundo Goes (p. 251, 2008), As empresas em geral são tributadas da seguinte forma:

- a) contribuição da empresa de 20% sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos;
- b) contribuição da empresa para o RAT de 1%, 2% ou 3% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Os percentuais citados acima no item b estão ligados aos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), onde 1% quando o risco de acidente se considera leve, 2% quando médio e 3% quando considerado grave. Podendo sofrer variações por causa do Fator de Acidente de Trabalho (FAP), que consiste num multiplicador que vai de 0,5 à 2, aplicado sobre a alíquota da contribuição relativa ao RAT. (CASTRO E LAZZARI, 2011)

As contribuições para terceiros são: salário-educação, Incra, Sesc, Sesi, Senac, Senai e Sebrae. Não constituem receita da Previdência Social, todavia, a SRFB arrecada estas contribuições e repassa para as respectivas entidades e fundos. Incide sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços à empresa. Recolhem-se estas contribuições conforme o ramo da atividade da instituição. (GOES, 2008)

“O enquadramento ocorre conforme o código FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social), que definirá o percentual de contribuição, a base de incidência e a vinculação às contribuições destinadas a terceiros (...).” (MARCHEZIN, AZEVEDO E CONCÓRDIA, P. 361, 2008)

Com tudo, observa-se que o advogado ao exercer sua atividade profissional na pessoa física está sujeito a Contribuição Previdenciária, além do ISS e do IRPF. Essa contribuição também está presente no exercício das pessoas jurídicas, incidindo sobre os empregados e a empresa também, e tem grande relevância dentro da carga tributária das empresas.

## 2.5 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA

Ao constituir uma empresa, o empresário ou os sócios têm a opção escolher o melhor regime de tributação para o seu negócio. Inúmeras vezes acabam recorrendo ao contador para a escolha do regime de tributação mais vantajoso.

Pêgas (p. 292, 2007) discorre que,

Toda empresa legalmente constituída do Brasil pode ser enquadrada pela legislação tributária em cinco situações distintas, em relação ao imposto de renda e a contribuição social: SIMPLES, lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado e Imune/Isentas.

Expõem-se nos tópicos seguintes os regimes de tributação da pessoa jurídica, iniciando pelo Lucro Real.

### 2.5.1 Lucro Real

Este regime como o próprio nome diz, busca encontrar o verdadeiro lucro, o lucro real do exercício para então efetuar as devidas apurações. Para Oliveira (p. 95, 2005),

De acordo com a legislação em vigor, Lucro Real é conceituado como sendo o resultado contábil líquido antes do IRPJ e da CSLL, transcrito livro próprio – denominado Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) – e ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda. Desses ajustes chamados de extracontábeis obtém-se o Lucro Real, considerado como base para o cálculo de IRPJ do período de apuração.

Apresenta-se no Quadro 5 a forma como se calcula o Lucro Real na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real:

Figura 10: Quadro 5 - Parte A do LALUR

<p><b><u>LUCRO ANTES DO IRPJ + CSLL</u></b></p> <p><b><u>(+) ADIÇÕES</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Despesas Contabilizadas que não são aceitas pelo FISCO</li><li>- Receitas Exigidas pelo FISCO e não Contabilizadas em Receita</li></ul> <p><b><u>(-) EXCLUSÕES</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Receitas Contabilizadas que não são Exigidas pelo FISCO</li><li>- Despesas Exigidas pelo FISCO e não Contabilizadas em Despesas</li></ul> <p><b><u>LUCRO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS</u></b></p> <p><b><u>(-) COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS</u></b></p> <p><b><u>LUCRO TRIBUTÁVEL</u></b></p>
--

Fonte: Pêgas p. 299, 2007.

A única forma de tributação em que o Fisco exige a apuração do resultado das empresas é o Lucro Real. As pessoas jurídicas têm duas opções de recolhimento: o Lucro Real Trimestral, ou Lucro Real Anual com Antecipações Mensais em Bases Estimadas. No Lucro Real trimestral a tributação ocorre trimestralmente. Durante o ano a empresa encerra a apuração de forma definitiva, e efetua quatro recolhimentos, estando desobrigada ao pagamento mensal. (PÊGAS 2007)

O Lucro Real anual deve ser apurado definitivamente em 31 de dezembro de cada ano-calendário, havendo antecipações mensais do IR e da CS no decorrer do ano. A apuração mensal pode ocorrer por estimativa, quando os mesmos tributos têm suas bases de cálculo estimadas. São determinados com base na receita bruta mensal, aplicando os percentuais previstos no art. 223 do RIR/99.

Ou baseado nos balancetes de suspensão ou redução conforme o art. 230 do RIR/99. (RODRIGUES ET AL, 2008)

A incidência das contribuições para o Pis e a Cofins passaram a ser tributados pelo regime da não-cumulatividade (Pis a partir de 2002 com a Lei 10.637 e a Cofins a partir de 2003 com a Lei 10.833), permitindo o desconto dos créditos com custos, despesas e encargos de pessoa jurídica com alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente. As pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real, têm o Pis e a Cofins não-cumulativo, com exceção: as instituições financeiras, as cooperativas de crédito, as operadoras de planos de assistência à saúde, as prestadoras de serviços de vigilância, de transporte de valores, sociedades cooperativas (exceto as de consumo). (RECEITA FEDERAL DO BRASIL)

O regime do Lucro Real tem maiores exigências quanto os registros contábeis da empresa, a contabilidade necessariamente precisa estar em dia para a correta apuração dos tributos. Porém, muitas delas não tem a sua escrituração contábil em dia e acabam optando pelo Lucro Presumido.

### **2.5.2 Lucro Presumido**

O Lucro Presumido se refere a um regime de tributação simplificada, em relação à apuração do IR e a CS. Este regime é uma alternativa para algumas empresas, que visa facilitar as rotinas burocráticas. As pessoas jurídicas que optarem por esse regime estão desobrigadas a possuir escrituração contábil, basta ter o livro caixa escriturado, nele se torna possível verificar, entre outras coisas, as receitas efetivamente recebidas. O Lucro Presumido se define com o pagamento da primeira parcela do imposto, não podendo mudar a forma de tributação durante o ano-calendário. (OLIVEIRA ET AL, 2013)

O Quadro 6 permite verificar as alíquotas de presunção aplicadas nos diferentes tipos de atividades geradoras de receita:

Figura 11: Quadro 6 - Tabela dos Percentuais de Presunção do Lucro Presumido

<b>RECEITAS</b>	<b>BASE DO IR %</b>	<b>BASE DA CSLL %</b>
Venda e revenda e bens e produtos	8%	12%
Prestação de serviços	32%	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza	32%	32%
Transportes de passageiros	16%	12%
Transportes de cargas	8%	12%
Serviços hospitalares	8%	12%
Prestação de serviços até 120 mil/ano, menos regulamentadas	16%	32%
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%	12%
Outras receitas, não definidas no estatuto ou contrato social	100%	100%

Fonte: Pêgas p. 410, 2007.

De acordo com Pêgas (2007), são valores que não entram na base de cálculo do Lucro Presumido: receitas de equivalência patrimonial, dividendos, investimentos avaliados pelo custo de aquisição, reversões e provisões que não representam novos recursos, IPI e ICMS ST quando registrado como receita de venda. Os descontos incondicionais concedidos, as vendas canceladas, as devoluções são deduzidos da receita correspondente. O IR retido na fonte cobrado sobre as receitas pode ser deduzido no momento do pagamento do mesmo tributo na apuração final.

O art. 7º da Lei 12.814 de 2013 eleva o limite da receita bruta das empresas que querem aderir ao Lucro Presumido a partir deste ano,

Art. 7º O caput do art. 13 e o inciso I do art. 14 da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação: (Vigência)

“Art. 13. 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.

Segundo Young (2009), além das empresas que ultrapassarem os limites de receita bruta citadas no parágrafo anterior, estão impedidas de optar por esse regime as pessoas jurídicas que exerçam atividade de financeiras, bancos, creditícias, *factoring*, corretoras, imobiliárias, arrendamento mercantil, bolsas de valores, cambio e seguros. As que obterem rendimentos oriundos do exterior, as que queiram usufruir de benefícios fiscais relativos ao imposto de renda, e as que efetuaram o pagamento pelo regime do lucro real no decorrer do ano-calendário.

As pessoas jurídicas que apuram o resultado pelo Lucro Presumido ou Arbitrado estão sujeita a incidência do Pis e da Cofins pelo regime cumulativo, que não permite créditos, suas alíquotas são 0,65% e 3% respectivamente. Todas as empresas que auferirem receitas elencadas no art. 10, VII a XXV da Lei nº 10.833, de 2003 ficam submetidas à incidência cumulativa. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL)

O Lucro Presumido tem uma simplicidade maior na apuração dos tributos do que o Lucro Real. Existem casos em que as empresas que optarem por um destes regimes acabam não conseguindo efetuar as apurações necessárias, seja por algum erro ou deficiência no controle das informações usadas para encontrar os valores dos tributos devidos. Nessa situação ocorre a utilização do Lucro Arbitrado para identificar os encargos tributários.

### **2.5.3 Lucro Arbitrado**

O arbitramento de lucro consiste na apuração da base de cálculo do IRPJ, e pode ser utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. O contribuinte pode efetuar o recolhimento do IRPJ que corresponda as regras do Lucro Arbitrado, desde que consiga reconhecer a receita bruta e tenha acontecida qualquer hipótese de arbitramento prevista em lei. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL)

A partir do Lucro Arbitrado a autoridade tributária determina a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social. Isso ocorre quando a pessoa

jurídica deixa de cumprir com as obrigações acessórias relativas à determinação da base de cálculo, se recusar a fornecer os livros e documentos contábeis e fiscais solicitados pela fiscalização, não houver absoluta confiança na escrituração contábil, a falta de elementos capazes de identificar a base de cálculo na tributação do Lucro Real ou Presumido. (OLIVEIRA ET AL, 2013)

Assim, o regime do Lucro Arbitrado se manifesta quando há alguma irregularidade de maneira que não seja possível realizar a apuração do lucro. São poucas empresas que nos casos já citados que utilizam este regime. Dessa forma, a legislação prevê a utilização desde regime em casos específicos.

#### 2.5.4 Simples Nacional

A maioria das empresas ao serem criadas optam pelo Simples Nacional, como regime de tributação. O Simples ou Supersimples surge como mais uma opção de regime de tributação. A Receita Federal do Brasil menciona que,

O Simples Federal aprovado pela Lei nº 9.317, de 5/12/1996, foi extinto em 1/7/2007, conforme disposto no art. 89 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, a qual instituiu o novo regime para as microempresas e empresas de pequeno porte denominado "Simples Nacional".

A Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014, alterou a Lei Complementar nº 123, de 2006, que trata a respeito do Simples Nacional. Promove alterações no objeto de regulamentação e acrescenta outras atividade a este regime. A seguir estão as atividades inclusas no Simples:

A LC 147/2014 prevê que a ME ou EPP que exerça as seguintes atividades poderão optar pelo Simples Nacional a partir de 01/01/2015 (\*):

- a) Tributadas com base nos Anexos I ou II da LC 123/2006: Produção e comércio atacadista de refrigerantes (\*)
- b) Tributadas com base no Anexo III da LC 123/2006:
  - b.1. Fisioterapia (\*)
  - b.2. Corretagem de seguros (\*)
  - b.3. Serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, na modalidade fluvial, ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes e trabalhadores (retirando-se o ISS e acrescentando-se o ICMS)
- c) Tributada com base no Anexo IV da LC 123/2006: Serviços Advocatícios (\*)
- d) Tributadas com base no (novo) Anexo VI da LC 123/2006:
  - d.1. Medicina, inclusive laboratorial e enfermagem
  - d.2. Medicina veterinária
  - d.3. Odontologia

- d.4. Psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia e de clínicas de nutrição, de vacinação e bancos de leite
- d.5. Serviços de comissaria, de despachantes, de tradução e de interpretação
- d.6. Arquitetura, engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, design, desenho e agronomia
- d.7. Representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros
- d.8. Perícia, leilão e avaliação
- d.9. Auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração
- d.10. Jornalismo e publicidade
- d.11. Agenciamento, exceto de mão-de-obra
- d.12. 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 da LC 123/2006.
- (\*) A opção de empresas dos novos setores ora autorizados (novas e já existentes) poderá ser feita a partir de data a ser fixada em resolução do CGSN.
- O novo ANEXO VI da LC 123/2006, vigente a partir de 01/01/2015, prevê alíquotas entre 16,93% e 22,45%.

Existem critérios a serem atendidos para entrar e permanecer neste regime. Conforme Oliveira et al (2013), podem optar pelo Simples Nacional (ou Supersimples) apenas as microempresas – ME ou as empresas de pequeno porte – EPP:

- A Sociedade Empresária;
- A Sociedade Simples;
- A Empresa Individual de Responsabilidade Limitada; e
- O Empresário (conforme art. 966 da Lei nº 10.406/02, que exerce profissionalmente atividade econômica);

Figura 12: Quadro 7 - Limites de Receita para Empresas do Simples Nacional

<b>PESSOA JURÍDICA</b>	<b>LIMITE DE RECEITA BRUTA NO ANO</b>
<b>Microempresa – ME</b>	<b>Igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais).</b>
<b>Empresa de Pequeno Porte – EPP</b>	<b>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).</b>
<b>Micro Empreendedor Individual – (MEI)</b>	<b>Igual ou inferior a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais).</b>

Fonte: Oliveira et al 2013.

O Simples Nacional consiste em um regime tributário diferenciado, favorecido, e tendente a diminuir a burocracia e a carga tributária das microempresas e empresas de pequeno porte do país. Concerne num regime único de arrecadação e de obrigações acessórias, de maneira que ocorre mensalmente um pagamento, calculado mediante um percentual sobre a receita bruta. (ALEXANDRE, 2013)

São estes os tributos que estão inseridos no pagamento do Simples: IRPJ, CSL, PIS, COFINS, CPP, além do IPI, ICMS e ISS para as empresas contribuintes desses impostos. O optante por este regime está desobrigado ao pagamento ao SESC, SESI, SENAC, SENAI, SEBRAE, INCRA e salário-educação. Porém, continua obrigada a pagar o FGTS, IR e contribuição previdenciária de seus empregados. (PÊGAS, 2007)

Conforme a art. 3º, 4º e 17 da Lei Complementar 123 de 2006, estão impedidas de optar pelo Simples Nacional as empresas que: cujo capital participe em outra pessoa jurídica, tenha filial no exterior, que o sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa, que desempenhe atividades como bancos e assemelhados, Sociedades Anônimas, que possua débito com o Governo, dentre outras situações especificadas nesta Lei.

Contudo, quando se pensa em abrir seu próprio negócio é importante elaborar estratégias quanto a escolha da melhor forma de tributação. Optar em ser tributado na pessoa física pelo Carnê-leão, ou na pessoa jurídica nos regimes do Lucro Real, Presumido ou Simples Nacional, interfere no resultado da atividade. O planejamento Tributário realiza este estudo e auxilia na definição da melhor opção. Portanto, antes de decidir o caminho e a direção a ser seguida, recomenda-se a utilização dessa ferramenta.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo, inicialmente, descreve-se o enquadramento metodológico do estudo. Em seguida, apresentam-se os procedimentos utilizados para a coleta e análise dos dados.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Em relação aos objetivos, este estudo caracteriza-se como descritivo, que segundo Cervo e Bervian (2002, p.66),

a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com a precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e características [...] a pesquisa descritiva desenvolve-se, principalmente, nas ciências humanas e sociais, abordando aqueles dados e problemas que merecem ser estudados e cujo registro não consta de documentos.

A pesquisa descreve o desenvolvimento de um planejamento tributário do profissional advogado evidenciando as formas de tributação, os conceitos acadêmicos e a aplicação dos procedimentos necessários para a análise do cenário atual e das alternativas para melhorá-la.

No que se refere à análise dos dados utiliza-se abordagem qualitativa, Raupp e Beuren (2006, p. 92) afirma que,

na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último.

No transcorrer do trabalho ocorre uma série de análises e observações em busca do enriquecimento do estudo, e visa mensurar as vantagens e desvantagens de cada ação dentro do planejamento tributário.

Quanto aos procedimentos, foi elaborado de forma bibliográfica, Raupp e Beuren (2006, p. 84) se refere,

a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico [...] esse tipo de pesquisa é realizado de maneira mais intensiva, em decorrência de os esforços dos pesquisadores concentrarem-se em determinado objeto de estudo.

Por meio de fundamentação teórica, baseando-se em livros, artigos, revistas, dissertações, teses. Buscando sempre o melhor embasamento teórico científico na tentativa de passar o melhor conhecimento possível ao leitor, de forma que fique claro e compreensível o assunto abordado neste Trabalho de Conclusão de Curso.

## 4 EXEMPLO PRÁTICO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Expõe-se neste capítulo um exemplo prático de um profissional advogado que exerce sua atividade no município de Criciúma, Santa Catarina. No presente estudo, informações contábeis/financeiras referem-se ao exercício de 2014. Mediante esses conhecimentos, realiza-se o planejamento tributário para 2015, objetivando a melhor estratégia fiscal, por meio de comparativo entre as alternativas aplicáveis à advocacia, inclusive a simulação da carga tributária pelo Simples Nacional.

Utilizaram-se as seguintes premissas:

- Prestadora de serviços de advocacia;
- Situada no Município de Criciúma/SC;
- Receita bruta anual de R\$ 185.000,00;
- Possui um funcionário, com remuneração no valor de R\$ 950,00;
- FGTS 8%;
- Exerce sua atividade em uma sala comercial alugada no centro da cidade, com valor mensal de R\$ 800,00;
- Demais despesas escrituradas no Livro Caixa (APÊNDICE ÚNICO);

Diante destas premissas, verificam-se nos tópicos seguintes as apurações dos tributos devidos e o resultado do exercício, bem como a carga tributária incidente sobre a atividade profissional pelos regimes de tributação do Lucro Presumido, Simples Nacional, e no exercício de sua profissão como trabalhador autônomo, sendo tributado na pessoa física.

### 4.1 APURAÇÃO DOS TRIBUTOS SOBRE A ATIVIDADE NA PESSOA FÍSICA

Demonstra-se na Tabela 6 a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Física decorrente do exercício profissional de advogado apurado por meio do Recolhimento Mensal Obrigatório (RMO):

Tabela 6 - Apuração do IRPF 2014 pelo Recolhimento Mensal Obrigatório (RMO) ou “Carnê Leão”

PESSOA FÍSICA - IRPF 2014							
MESES	Receita Bruta	Deduções da Receita	Base de Cálculo	Aliquota do IR	Parcela a deduzir do IR	IR devido	
JANEIRO	R\$ 12.000,00	R\$ 4.198,05	R\$ 7.801,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 1.319,39	
FEVEREIRO	R\$ 12.700,00	R\$ 4.198,05	R\$ 8.501,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 1.511,89	
MARÇO	R\$ 15.300,00	R\$ 5.424,36	R\$ 9.875,64	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 1.889,65	
ABRIL	R\$ 14.100,00	R\$ 4.248,71	R\$ 9.851,29	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 1.882,95	
MAIO	R\$ 17.500,00	R\$ 4.198,05	R\$ 13.301,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 2.831,89	
JUNHO	R\$ 20.700,00	R\$ 4.198,05	R\$ 16.501,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 3.711,89	
JULHO	R\$ 19.200,00	R\$ 4.198,05	R\$ 15.001,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 3.299,39	
AGOSTO	R\$ 17.700,00	R\$ 4.198,05	R\$ 13.501,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 2.886,89	
SETEMBRO	R\$ 16.500,00	R\$ 4.198,05	R\$ 12.301,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 2.556,89	
OUTUBRO	R\$ 15.500,00	R\$ 4.198,05	R\$ 11.301,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 2.281,89	
NOVEMBRO	R\$ 13.800,00	R\$ 4.198,05	R\$ 9.601,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 1.814,39	
DEZEMBRO	R\$ 10.000,00	R\$ 5.224,05	R\$ 4.775,95	27,5%	R\$ 826,15	R\$ 487,24	
<b>TOTAL NO ANO</b>	<b>R\$ 185.000,00</b>	<b>R\$ 52.679,57</b>	<b>R\$ 132.320,43</b>		<b>R\$ 9.913,80</b>	<b>R\$ 26.474,32</b>	

Fonte: Elaborada pelo autor 2014.

A tributação na pessoa física dos rendimentos adquiridos decorrente da atividade profissional totaliza no ano de 2014 R\$ 26.474,32 de IRPF pelo “Carnê Leão”. Esse valor representa 14,31% da Receita Bruta no ano e 20% do resultado do exercício (Receita Bruta – Deduções do Livro Caixa).

Em seguida, apura-se na Tabela 7 a folha de pagamento. Neste regime a Contribuição Previdenciária do advogado é calculada com a alíquota de 20%, obedecendo aos limites de tributação da tabela do INSS.

Tabela 7 - Apuração da Folha de Pagamento dos Meses em 2014

MESES	Salário		Contr. Prev.		Base Contr. Prev.		Contr. Prev.		FGTS
	Funcionário	Funcionário	Funcionário	Autônomo	Autônomo	Autônomo	Autônomo		
JANEIRO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
FEVEREIRO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
MARÇO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
ABRIL	R\$ 1.266,64	R\$ 1.266,64	R\$ 152,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 101,33	
MAIO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
JUNHO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
JULHO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
AGOSTO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
SETEMBRO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
OUTUBRO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
NOVEMBRO	R\$ 950,00	R\$ 950,00	R\$ 114,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 76,00	
DEZEMBRO	R\$ 1.900,00	R\$ 1.900,00	R\$ 228,00	R\$ 4.390,24	R\$ 4.390,24	R\$ 878,05	R\$ 878,05	R\$ 152,00	
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 12.666,64</b>	<b>R\$ 12.666,64</b>	<b>R\$ 1.520,00</b>	<b>R\$ 52.682,88</b>	<b>R\$ 52.682,88</b>	<b>R\$ 10.536,58</b>	<b>R\$ 10.536,58</b>	<b>R\$ 1.013,33</b>	

Fonte: Elaborada pelo autor 2014.

Assim, no presente estudo de caso o total de despesas do com a folha somam R\$ 24.216,55 (Sal. Func.+CP Auto.+FGTS) no ano. Ao consolidar a arrecadação de FGTS, da Contribuição Previdenciária do autônomo, do IRPF, mais o ISS fixo no valor de R\$ 84,00 mensais, chega-se no valor de R\$ 39.037,45.

## 4.2 APURAÇÃO DOS TRIBUTOS SOBRE A ATIVIDADE NA PESSOA JURÍDICA

Dentre os regimes de tributação se destacam neste estudo as apurações do Lucro Presumido e do Simples Nacional.

### 4.2.1 Apuração da Carga Tributária pelo Lucro Presumido

A Tabela 8 evidencia os valores dos encargos tributários que incidem sobre a receita bruta e a presunção de lucro. Realiza-se o cálculo trimestralmente em virtude da apuração do IRPJ e CSLL. O PIS, COFINS e o ISS são apurados por trimestre na Tabela 8 apenas para efeitos de análise, todavia são tributos de apuração mensal.

Tabela 8 - Apuração do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e ISS em 2014

<b>LUCRO PRESUMIDO</b>					
<b>Descrição</b>	<b>1º Trim. 2014</b>	<b>2º Trim. 2014</b>	<b>3º Trim. 2014</b>	<b>4º Trim. 2014</b>	<b>Anual</b>
Receita Bruta de Serviços	R\$ 40.000,00	R\$ 52.300,00	R\$ 53.400,00	R\$ 39.300,00	R\$ 185.000,00
Lucro Presumido (RBS x 32%)	R\$ 12.800,00	R\$ 16.736,00	R\$ 17.088,00	R\$ 12.576,00	R\$ 59.200,00
IRPJ a recolher - 15% s/ LP	R\$ 1.920,00	R\$ 2.510,40	R\$ 2.563,20	R\$ 1.886,40	R\$ 8.880,00
CSLL a recolher - 9% s/ LP	R\$ 1.152,00	R\$ 1.506,24	R\$ 1.537,92	R\$ 1.131,84	R\$ 5.328,00
PIS a recolher - 0,65% s/ RBS	R\$ 260,00	R\$ 339,95	R\$ 347,10	R\$ 255,45	R\$ 1.202,50
COFINS a recolher - 3% s/ RBS	R\$ 1.200,00	R\$ 1.569,00	R\$ 1.602,00	R\$ 1.179,00	R\$ 5.550,00
ISS a recolher - 2% s/ RBS	R\$ 800,00	R\$ 1.046,00	R\$ 1.068,00	R\$ 786,00	R\$ 3.700,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 5.332,00</b>	<b>R\$ 6.971,59</b>	<b>R\$ 7.118,22</b>	<b>R\$ 5.238,69</b>	<b>R\$ 24.660,50</b>

Fonte: Elaborada pelo autor 2014.

O total dos tributos segundo a Tabela 8 resulta no valor de R\$ 24.660,50, que representa 13,33% do faturamento anual da empresa. Destaca-se o IRPJ como sendo o tributo com o valor mais alto da tabela acima no valor de R\$ 8.880,00.

Na Tabela 9 ocorre a tributação da Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) no percentual de 20%. Mais 5,8% de contribuições para terceiros (Sesc, Senai, Senac, Sebrae, Incra e salário-educação), e 1% de RAT (FAP multiplicador no valor de 1), sendo que ambos são os percentuais para os serviços de advocacia e não incidem sobre o pró-labore.

Tabela 9 - Apuração da Folha de Pagamento dos Meses em 2014

DEMONSTRAÇÃO DO CÁLCULO DA FOLHA DE PAGAMENTO - LUCRO PRESUMIDO												
MESES	Salário		Contr. Prev.		Pro-labore	Contr. Prev.		FGTS	CPP (20%+5,8%+1%)			
	Funcionário		Funcionário			Pro-labore						
JANEIRO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
FEVEREIRO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
MARÇO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
ABRIL	R\$	1.266,64	R\$	101,33	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	101,33	R\$	689,46
MAIO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
JUNHO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
JULHO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
AGOSTO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
SETEMBRO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
OUTUBRO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
NOVEMBRO	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	76,00	R\$	604,60
DEZEMBRO	R\$	1.900,00	R\$	152,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$	152,00	R\$	859,20
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>12.666,64</b>	<b>R\$</b>	<b>1.013,33</b>	<b>R\$</b>	<b>21.000,00</b>	<b>R\$</b>	<b>2.310,00</b>	<b>R\$</b>	<b>1.013,33</b>	<b>R\$</b>	<b>7.594,66</b>

Fonte: Elaborada pelo autor 2014.

Pelo Lucro Presumido a empresa teria um gasto com pessoal no valor de R\$ 23.584,63 (Sal. Func.+CP Pró-labore+FGTS+CPP), desconsiderando os gastos com pró-labore. Após as devidas apurações conforme as tabelas 8 e 9, ao considerar todo o custo tributário da atividade, chega-se no total de R\$ 35.578,49 (IRPJ+CSLL+Pis+Cofins+ISS+CP Pró-labore+FGTS+CPP).

#### 4.2.2 Apuração pelo Simples Nacional

Este regime de apuração tem validade a partir de 2015 para a atividade de advocacia. Portanto, entra no planejamento tributário para o próximo exercício

como uma alternativa a mais para os profissionais da classe. Apura-se através da Tabela 10, o Simples devido:

Tabela 10 - Apuração do Simples Nacional em 2014

<b>SIMPLES NACIONAL</b>					
<b>Mês</b>	<b>Receita Bruta</b>		<b>Alíquota</b>	<b>Simples Devido</b>	
Janeiro	R\$	12.000,00	16,93%	R\$	2.031,60
Fevereiro	R\$	12.700,00	16,93%	R\$	2.150,11
Março	R\$	15.300,00	16,93%	R\$	2.590,29
Abril	R\$	14.100,00	16,93%	R\$	2.387,13
Mai	R\$	17.500,00	16,93%	R\$	2.962,75
Junho	R\$	20.700,00	16,93%	R\$	3.504,51
Julho	R\$	19.200,00	17,72%	R\$	3.402,24
Agosto	R\$	17.700,00	17,72%	R\$	3.136,44
Setembro	R\$	16.500,00	17,72%	R\$	2.923,80
Outubro	R\$	15.500,00	17,72%	R\$	2.746,60
Novembro	R\$	13.800,00	17,72%	R\$	2.445,36
Dezembro	R\$	10.000,00	17,72%	R\$	1.772,00
<b>TOTAL NO ANO</b>	<b>R\$</b>	<b>185.000,00</b>		<b>R\$</b>	<b>32.052,83</b>

Fonte: Elaborada pelo autor 2014.

Observa-se que durante o ano a empresa altera a sua alíquota do Simples que de início tinha o percentual de 16,93%. Isso ocorre porque houve um crescimento da receita bruta mensal do primeiro semestre. Dessa forma eleva a sua faixa de receita que corresponde a uma alíquota de 17,72%.

No cálculo da a folha de pagamento pelo Simples Nacional a Contribuição Previdenciária Patronal não incide sobre folha, mas juntamente com os demais tributos que compõe o Simples, de acordo com a tabela VI (ANEXO ÚNICO). Apuram-se na Tabela 11 os gastos com pessoal:

Tabela 11 - Apuração da Folha de Pagamentos em 2014

<b>DEMONSTRAÇÃO DO CÁLCULO DA FOLHA DE PAGAMENTO - SIMPLES NACIONAL</b>									
<b>MESES</b>	<b>SALÁRIO FUNC.</b>		<b>CONTR. PREV. FUNC.</b>		<b>PRO-LABORE</b>		<b>CP PRO-LABORE</b>		<b>FGTS</b>
<b>JANEIRO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>FEVEREIRO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>MARÇO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>ABRIL</b>	R\$	1.266,64	R\$	101,33	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 101,33
<b>MAIO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>JUNHO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>JULHO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>AGOSTO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>SETEMBRO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>OUTUBRO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>NOVEMBRO</b>	R\$	950,00	R\$	76,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 76,00
<b>DEZEMBRO/13º SAL.</b>	R\$	1.900,00	R\$	152,00	R\$	1.750,00	R\$	192,50	R\$ 152,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>12.666,64</b>	<b>R\$</b>	<b>1.013,33</b>	<b>R\$</b>	<b>21.000,00</b>	<b>R\$</b>	<b>2.310,00</b>	<b>R\$ 1.013,33</b>

Fonte: Elaborada pelo autor 2014.

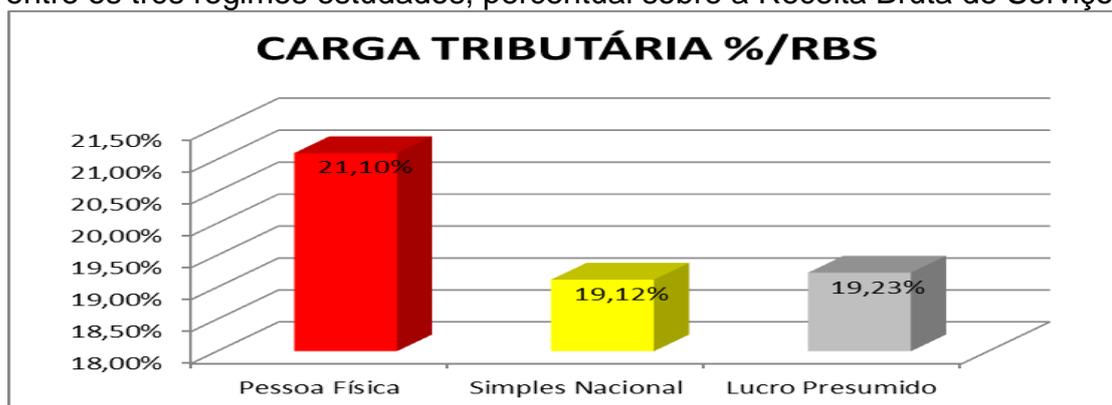
No ano de 2014 a empresa teve um gasto com folha de pagamento no valor de R\$ 15.989,97 (Sal. Func.+CP Pro-labore+FGTS). Desconsidera-se o gasto com pró-labore porque representa a própria remuneração do profissional. A soma do total do Simples mais o FGTS e a CP sobre o Pró-labore no ano resultam no valor de R\$ 35.376,16 de despesas tributárias.

#### 4.3 COMPARATIVO E ANÁLISE ENTRE AS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

Este estudo tem o objetivo de analisar, por meio do planejamento tributário, possíveis vantagens competitivas na busca pelo melhor desempenho e de melhores resultados reduzindo a carga tributária decorrente da atividade. Diante disso, examinam-se três procedimentos tributários para o profissional prestador serviços advocatícios optar: na pessoa física pelo Recolhimento Mensal Obrigatório, “Carnê Leão”, na pessoa jurídica pelo Lucro Presumido e o Simples Nacional (válido a partir de 2015).

Após os cálculos dos tributos incidentes sobre as receita bruta e sobre a folha de pagamento dos três regimes em estudo, apresenta-se no Gráfico 6 o comparativo da carga tributária incidente sobre a atividade:

Figura 13: Gráfico 6 - A Carga Tributária do Advogado em 2014: um comparativo entre os três regimes estudados, percentual sobre a Receita Bruta de Serviços



Fonte: Elaborado pelo autor 2014.

Tabela 12 - Despesas tributárias no ano de 2014

REGIMES DE TRIBUTAÇÃO	NO ANO DE 2014	%/RBS
Pessoa Física	R\$ 39.032,23	21,10%
Simples Nacional	R\$ 35.376,16	19,12%
Lucro Presumido	R\$ 35.578,49	19,23%

Fonte: Elaborada pelo autor 2014.

Observa-se que a carga tributária do advogado pelo Carnê-leão no exercício de 2014 se torna mais onerosa, chegando a 21,10% da receita bruta. Nesta simulação o Simples Nacional se mostrou o regime menos oneroso, chegando a 19,12%, tendo 1,98% de benefício sobre a pessoa física que corresponde a R\$ 3.656,07. O Lucro Presumido também se tornou mais vantajoso do que o Carnê-leão em um percentual de 1,87% que corresponde a R\$ 3.453,74, porém o Simples em relação aos encargos tributários se torna mais benéfico. A Tabela 12 faz um comparativo com os valor pagos e o percentual da carga tributária. Nela exibe a quantia que foi recolhida ao Governo e que representa uma despesa da atividade. O Simples Nacional permite uma redução de 9,38% da carga tributária em relação com a pessoa física.

Simula-se na Tabela 13 o DRE comparando os três regimes em 2014:

Tabela 13 - Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE) de 2014: um comparativo entre as formas de tributação

DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO					
Contas Contábeis	Lucro Presumido		Simples Nacional		Pessoa Física
<b>Receita Bruta de Serviços</b>	<b>R\$</b>	<b>185.000,00</b>	<b>R\$</b>	<b>185.000,00</b>	<b>R\$ 185.000,00</b>
Serviços de Advocacia	R\$	185.000,00	R\$	185.000,00	R\$ 185.000,00
<b>Deduções</b>	<b>-R\$</b>	<b>10.452,50</b>	<b>-R\$</b>	<b>32.052,83</b>	<b>-R\$ 1.008,00</b>
(-) ISSQN	-R\$	3.700,00	-R\$	4.432,33	-R\$ 1.008,00
(-) COFINS	-R\$	5.550,00			
(-) PIS	-R\$	1.202,50			
Simples (CS, IR, Pis, Cofins, CPP)			-R\$	27.620,50	
<b>Lucro Bruto</b>	<b>R\$</b>	<b>174.547,50</b>	<b>R\$</b>	<b>152.947,17</b>	<b>R\$ 183.992,00</b>
<b>Despesas Operacionais</b>	<b>-R\$</b>	<b>71.529,63</b>	<b>-R\$</b>	<b>62.734,97</b>	<b>-R\$ 72.671,55</b>
Salário	-R\$	11.653,31	-R\$	11.653,31	-R\$ 11.146,64
Pró-labore	-R\$	18.690,00	-R\$	18.690,00	-R\$ 21.000,00
INSS	-R\$	10.917,99	-R\$	3.323,33	-R\$ 12.056,58
FGTS	-R\$	1.013,33	-R\$	1.013,33	-R\$ 1.013,33
Aluguel	-R\$	9.600,00	-R\$	9.600,00	-R\$ 9.600,00
Condomínio	-R\$	3.000,00	-R\$	3.000,00	-R\$ 3.000,00
Energia	-R\$	1.440,00	-R\$	1.440,00	-R\$ 1.440,00
Telefone/Internet	-R\$	3.840,00	-R\$	3.840,00	-R\$ 3.840,00
Contribuições da OAB	-R\$	935,00	-R\$	935,00	-R\$ 935,00
Serv. Leitura Diário Oficial	-R\$	600,00	-R\$	600,00	-R\$ 600,00
Cursos	-R\$	4.200,00	-R\$	4.200,00	-R\$ 4.200,00
Contabilidade	-R\$	4.200,00	-R\$	3.000,00	-R\$ 2.400,00
Despesas Diversas	-R\$	1.440,00	-R\$	1.440,00	-R\$ 1.440,00
<b>Lucro antes do IRPJ e CSSL</b>	<b>R\$</b>	<b>103.017,87</b>	<b>R\$</b>	<b>90.212,20</b>	<b>R\$ 111.320,45</b>
<b>CSSL</b>	<b>-R\$</b>	<b>5.328,00</b>			
<b>IRPJ</b>	<b>-R\$</b>	<b>8.880,00</b>			
<b>IRPF</b>					<b>-R\$ 26.474,32</b>
<b>Lucro Líquido do Exercício</b>	<b>R\$</b>	<b>88.809,87</b>	<b>R\$</b>	<b>90.212,20</b>	<b>R\$ 84.846,13</b>

Fonte: Elaborada pelo autor 2014.

O DRE foi elaborado por meio das premissas escrituradas no Livro Caixa (APÊNDICE ÚNICO). As variações de valores ocorreram nas contas tributárias e na despesa com a contabilidade, tendo em vista que dependendo do regime de tributação escolhido a cobrança do valor dos honorários pelos serviços contábeis se altera. Isso ocorre em virtude do Lucro Presumido possui maiores exigências fiscais e contábeis do que o Simples Nacional, da mesma forma o Simples tem maiores exigências do que a pessoa física.

Ao analisar as rubricas, percebe-se que o ISS se tornou mais oneroso quando tributado pelo Simples Nacional (Tabela VI, ANEXO II), sendo tributado em 2014 o valor de R\$ 4.432,33, onde a sua alíquota variou de 2% para 2,79% em razão da mudança de faixa da receita bruta durante no mesmo ano. O ISS fixo pago na pessoa física totalizou R\$ 1.008,00 no ano e foi o mais benéfico dentre os três regimes.

O Pis e a Cofins pelo Lucro Presumido juntas somam R\$ 6.752,50. Na pessoa física não há a incidência destas contribuições, já no Simples é tributado juntamente com os demais tributos de competência da União no percentual de 14,93% (ANEXO II), integram este percentual o IRPJ, CSLL, Pis, Cofins e CPP.

A Contribuição Previdenciária paga pelo advogado que atua como profissional liberal, neste caso, tem o percentual de 20% sobre o teto da tabela do INSS. O Total recolhido pelo profissional é de R\$ 12.056,58, sendo que R\$ 1.520,00 se atribui ao funcionário e R\$ 10.536,58 é da atividade profissional. A CP recolhida no Simples no valor de R\$ 3.323,33 se refere ao funcionário e o pró-labore, a parcela que corresponde a empresa é recolhida dentro do percentual de 14,93% do Simples. Pelo Lucro Presumido, a CP recolhido no valor de R\$ 10.917,99, sendo que R\$ 7.594,66 se refere a CPP, R\$ 2.310,00 do pró-labore e 1.013,33 do empregado.

A CSLL não incide sobre os rendimentos da pessoa física. No Lucro presumido a CS totalizou R\$ 5.328,00, e pelo Simples é calculado dentro do percentual de 14,93%. O IRPJ calculado pelo Lucro presumido resultou em R\$ 8.880,00, se comparado com o mesmo imposto calculado sobre a pessoa física (IRPF), que fechou o ano em R\$ 26.474,32. Ambos são os tributos que mais pesam na carga tributária do advogado neste estudo. Porém quando o Imposto de Renda aplicado na pessoa física causa um desembolso muito maior. No Simples o IRPJ

também se encontra no mesmo percentual de 14,93%, junto com a CSLL, Pis, Cofins e a CPP.

Ao analisar o resultado, verifica-se que a alternativa mais lucrativa é o Simples Nacional com um lucro de R\$ 90.212,20. Obtendo um ganho final de R\$ 1.402,33 em comparação com o Lucro Presumido e de R\$ 5.366,07 comparando com a pessoa física na modalidade “Carnê Leão”.

O Lucro Real não foi abordado neste exemplo prático pelo fato da empresa ter uma grande margem de lucro superior a 45% da receita bruta o que ocasionaria um pagamento de IRPJ e CSLL em valores mais elevados. O Pis e a Cofins neste regime incide de maneira não-cumulativa com alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente, com poucas despesas inerentes a atividade, a sua arrecadação para a União seria maior do que no Lucro Presumido. A despesa com a contabilidade terceirizada seria também maior, por ter maiores exigências fiscais e contábeis que o Lucro Presumido.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo nasceu da necessidade que os profissionais liberais têm de minimizar os gastos tributários decorrentes da atividade. Eles representam uma boa parcela do mercado que movimenta a economia brasileira, gerando empregos, renda e tributos, este último contribui para o desenvolvimento do país. Com o objetivo de encontrar a melhor alternativa tributária para o advogado, identificaram-se as características do Sistema Tributário Nacional, bem como da carga tributária. Verificou-se a forma que ocorre a tributação na pessoa física e na pessoa jurídica. E se propôs um planejamento tributário para este profissional.

O Sistema Tributário brasileiro é muito extenso, complexo e repleto de remendos, isto dificulta o entendimento e a interpretação por parte do contribuinte e do próprio Fisco em relação à legislação tributária. A sua simplificação e quando os recursos fiscais forem aplicados na sociedade de maneira eficiente traria um retorno maior para a economia do país. Dessa forma, empreender no Brasil seria mais fácil, tendo em vista uma carga tributária menos onerosa e mais justa.

A carga tributária está em uma crescente no país, e aliado à má gestão contribuem para o endividamento das empresas. Tanto as grandes companhias como as microempresas buscam maneiras de reduzir essa carga, e acabam tomando medidas ilegais e fraudulentas praticando a Evasão e a Elusão fiscal. Porém, a maioria das entidades procede na utilização do planejamento tributário como ferramenta de gestão e redução dos encargos tributários de maneira legal.

Dessa forma, o planejamento tributário consiste em uma alternativa de prevenção em relação a possíveis gastos desnecessários com tributos, por meio de estudos, visa identificar benefícios legais com objetivo de obter maior economia fiscal. Baseado na Elisão estando em concordância com o ordenamento jurídico, onde na grande maioria das vezes acontece antes da ocorrência do fato gerador. O tipo de planejamento tributário utilizado no exemplo prático se refere ao especial, pois se estuda a possibilidade da criação de uma pessoa jurídica para reduzir a carga tributária do advogado.

O exemplo prático desse profissional de advocacia teve a finalidade de encontrar a melhor forma de tributação, por meio de simulações com os dados coletados no Livro Caixa do exercício de 2014. Apuraram-se a tributação sobre a

folha de pagamento e os tributos incidentes sobre a receita bruta, pela pessoa física no Carnê-leão e pela pessoa jurídica no regime do Lucro Presumido e Simples Nacional (neste estudo foi descartado o Lucro Real). Ao final, elaborou-se um DRE comparando as três alternativas, e a melhor escolha seria o Simples Nacional que obteve maior lucratividade e a menor carga tributária, o Lucro Presumido se apresentou como alternativa intermediária e, finalmente, o Carnê-leão, pessoa física.

Na construção deste trabalho, verificou-se que dependendo de cada situação a melhor forma de tributação pode ser diferente do exemplo apresentado, caso a atividade gere um volume menor ou maior de receita, e possua mais ou menos funcionários, e tenha uma elevada ou mínima quantia de despesas. O profissional contábil é o mais preparado e recomendado para a realização do planejamento tributário. O contador tem o conhecimento técnico e científico nas áreas de planejamento, com ênfase na área tributária, gestão e controle das informações do negócio. Com isso, se torna um excelente parceiro na busca pelo sucesso do seu empreendimento.

Com tudo, observou-se que poucas coisas têm fórmulas prontas na vida, onde ao aplicá-las encontram-se resultados inicialmente esperado. Este trabalho mostrou que em muitas situações para se chegar ao resultado desejado é necessário muito estudo e dedicação. Assim, como ao longo desses anos no curso de Ciências Contábeis da UNESC e no trabalho, aquele que tem sede pelo conhecimento e disposição para encarar os desafios estão mais perto da realização profissional e pessoal.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Decreto n º 3.000, de 26 de março de 1999**: Tributação das pessoas físicas. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/Livro1.htm>>. Acesso em: 05/05/2014.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de renda, contribuições administradas pela secretaria da receita federal e sistemas simples**: Incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2010. 19 ed. Porto Alegre: Revista Atualizada e Ampliada, 2010.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Guia prático do imposto de renda: Pessoa física**. 7 ed. Curitiba: Juruá, 2005.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 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: 15/05/2014.

PÊGAS, Paulo Henrique Barbosa. **Manual de contabilidade tributária**: 273 questões para concurso público resolvidas. 5 ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2004.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Tabela Progressiva para Cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – a partir do exercício de 2012**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/TabProgressiva2012a2015.htm>> Acesso em: 25/05/2014.

FABRETTI, Laudo Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito tributário**: Para os cursos de administração e ciências contábeis. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

NEVES, Ana Paula Beata. **A reconstrução da capacidade contributiva para o imposto de renda da pessoa física sob o enfoque da declaração de direitos do homem e do cidadão**: uma diretiva para a pós-modernidade. 100f. Mestrado (Direito Internacional Econômico) – Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2008. Disponível em: <[http://www.btdtd.ucb.br/tede/tde\\_busca/arquivo.php?codArquivo=1091](http://www.btdtd.ucb.br/tede/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=1091)>. Acesso em: 25/08/2014.

BRASIL, Constituição da Republica Federativa de 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: 25/08/2014.

AFONSO, Sylvio César. **Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza da pessoa física**: Aspectos infra-constitucionais relevantes. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo PUC/SP. Mestrado em Direito Tributário. São Paulo, 2008. Disponível em:

<[http://www.sapientia.pucsp.br//tde\\_busca/arquivo.php?codArquivo=7592](http://www.sapientia.pucsp.br//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=7592)>. Acesso em: 01/09/2014.

FREITAS, Leonardo Ribeiro de. **Elasticidade-PIB do Imposto de Renda Pessoa Física e Jurídica**. Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Mestrado em Economia. Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: <[http://www.bdttd.uerj.br/tde\\_busca/arquivo.php?codArquivo=6021](http://www.bdttd.uerj.br/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=6021)>. Acesso em: 29/08/2014.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1.445, de 17 de fevereiro de 2014: DOU de 21.02.14. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2014/in14452014.htm>>. Acesso em: 06/09/2014.

BRASIL. Alíquotas do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - a partir do exercício de 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribFont2012a2015.htm>>. Acesso em: 06/09/2014

BRASIL. Tabela Progressiva para Cálculo anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – a partir do exercício de 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/TabProgressiva2012a2015.htm>> Acesso em: 06/09/2014.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**: esquematizado. 7. Ed. Ver. São Paulo: Método, 2013.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

PENA, Rodolfo Alves. **Mecanismo formado por países chamados “emergentes”, o BRICS possui um grande peso econômico e político e pode desafiar as grandes potências mundiais**. 2014. Disponível em: <<http://www.brasilecola.com/geografia/bric.htm>>. Acesso em: 05/10/2014

IBPT. **Carga tributária brasileira é quase o dobro da média dos BRICS**. 2013 Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/noticia/1443/Carga-tributaria-brasileira-e-quase-o-dobro-da-media-dos-BRICS>>. Acesso em: 05/10/2014.

OPOVO. **Entre 30 países com maior carga tributária do mundo, Brasil dá menor retorno à população**. 2012. Disponível em: ><http://www.opovo.com.br/app/politica/2012/01/24/noticiaspoliticas,2772726/entre-30-paises-com-maior-carga-tributaria-do-mundo-brasil-da-menor-retorno-a-populacao.shtml>>. Acesso em: 05/10/14.

IBPT. **Brasileiro trabalhará até 31 de maio de 2014 para pagar tributos, aponta IBPT**. 2014. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/noticia/1691/Brasileiro-trabalhara-ate-31-de-maio-de-2014-para-pagar-tributos-aponta-IBPT>>. Acesso em: 07/10/14.

BRASIL, Receita Federal. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2006/leicp123.htm>> Acesso em: 14/10/2014.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; JUNIOR, José Hernandez Perez, GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PLANALTO. LEI Nº 12.814, DE 16 DE MAIO DE 2013. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm)>. Acesso em: 15/10/14

YOUNG, Lúcia Helena. **Lucro presumido**. 8 ed. Curitiba: Juruá, 2009.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz; BUSCH, Cleber Marcel; GARCIA, Edino Ribeiro; TODA, William Haruo. **IRPJ/CSLL 2008: Manual do imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido**. 2 ed. São Paulo: IOB, 2008.

BRASIL, Receita Federal do. Regimes de incidência. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepcofins/regincidencia.htm>>. Acesso em: 05/11/14.

BRASIL, Receita Federal do. Lucro arbitrado. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/pergresp2005/pr556a585.htm>>. Acesso em: 06/11/2014.

Lei Complementar Nº 35, de 29 de Dezembro de 2004. Disponível em: <[http://www.criciuma.sc.gov.br/site/upload/editais/LC\\_035\\_04\\_ISS.pdf](http://www.criciuma.sc.gov.br/site/upload/editais/LC_035_04_ISS.pdf)>. Acesso: 06/11/2014.

Lei Complementar Nº 116, de 31 de Julho de 2003. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm)>. Acesso em: 09/11/2014.

Lei Complementar Nº 103, de 20 de dezembro de 2013. Disponível em: <<https://www.leismunicipais.com.br/a/sc/c/criciuma/lei-complementar/2013/11/103/lei-complementar-n-103-2013-concede-desconto-para-pagamento-dos-tributos-municipais-estabelece-penalidades-para-o-recolhimento-dos-tributos-municipais-em-atraso-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 10/11/2014.

MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. Formas de contribuição: empregado. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/inicial-central-de-servicos-ao-segurado-formas-de-contribuicao-empregado/>>. Acesso: 15/11/2014.

MARCHEZIN, Glauco; AZEVEDO, Osmar Reis; CONCÓRDIA, Renato Mendes. **Manual Prático de Retenção de Impostos e Contribuições**. 7 ed. São Paulo: IOB, 2008.

GOES, Hugo Medeiros de. **Manual de Direito Previdenciário**: teoria e questões. 2 ed. revisada e atualizada. Rio de Janeiro: Ferreira, 2008.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. **Manual de Direito Previdenciário**. 13 ed. São Paulo: Conceito Editorial, 2011.

BRASIL. Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3048compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3048compilado.htm)>. Acesso em: 15/11/2014.

SEBRAE. Brasil e no mundo: estudos e pesquisas. Disponível em: <[http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/estudos\\_pesquisas/Pesquisa-GEM:-empreendedorismo-no-Brasil-e-no-mundo,destaque,9](http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/estudos_pesquisas/Pesquisa-GEM:-empreendedorismo-no-Brasil-e-no-mundo,destaque,9)>. Acesso em: 01/11/14.

BRASIL. Ministério da Previdência Social. Formalização: cresce o número de empreendedores individuais no país. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/noticias/formalizacao-cresce-o-numero-de-empreendedores-individuais-no-pais-2/>>. Acesso: 01/11/14.



## APÊNDICE ÚNICO

Tabela das Premissas do Livro Caixa do Profissional Advogado – Serviços Prestados como Autônomo “Carnê Leão”

LIVRO CAIXA 2014													
PREMISSAS	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maiο	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	TOTAL ANUAL
<b>Receita Bruta de Serviços</b>	<b>R\$ 12.000,00</b>	<b>R\$ 12.700,00</b>	<b>R\$ 15.300,00</b>	<b>R\$ 14.100,00</b>	<b>R\$ 17.500,00</b>	<b>R\$ 20.700,00</b>	<b>R\$ 19.200,00</b>	<b>R\$ 17.700,00</b>	<b>R\$ 16.500,00</b>	<b>R\$ 15.500,00</b>	<b>R\$ 13.800,00</b>	<b>R\$ 10.000,00</b>	<b>R\$ 185.000,00</b>
<b>LIVRO CAIXA</b>	<b>R\$ 4.198,05</b>	<b>R\$ 4.198,05</b>	<b>R\$ 5.411,69</b>	<b>R\$ 4.261,38</b>	<b>R\$ 4.198,05</b>	<b>R\$ 5.224,05</b>	<b>R\$ 52.679,57</b>						
Condomínio	R\$ 250,00	R\$ 3.000,00											
Energia Enéfrica	R\$ 120,00	R\$ 1.440,00											
Telefone/Internet	R\$ 320,00	R\$ 3.840,00											
Salário Funcionário	R\$ 836,00	R\$ 836,00	R\$ 1.114,64	R\$ 836,00	R\$ 1.672,00	R\$ 11.146,64							
INSS Funcionário	R\$ 114,00	R\$ 114,00	R\$ 114,00	R\$ 152,00	R\$ 114,00	R\$ 1.520,00							
CP 20% Auton.	R\$ 878,05	R\$ 10.536,60											
FGTS 8%	R\$ 76,00	R\$ 76,00	R\$ 76,00	R\$ 101,33	R\$ 76,00	R\$ 1.013,33							
ISS fixo	R\$ 84,00	R\$ 1.008,00											
Serv. Leit. Diários Oficiáis	R\$ 50,00	R\$ 600,00											
Aluguel	R\$ 800,00	R\$ 9.600,00											
Cursos	R\$ 350,00	R\$ 4.200,00											
Contribuição a Classe OAB	R\$ -	R\$ -	R\$ 935,00	R\$ -	R\$ 935,00								
Contabilidade	R\$ 200,00	R\$ 2.400,00											
Despesas Diversas	R\$ 120,00	R\$ 1.440,00											
<b>RESULTADO MENSAL</b>	<b>R\$ 7.801,95</b>	<b>R\$ 8.501,95</b>	<b>R\$ 9.888,31</b>	<b>R\$ 9.838,62</b>	<b>R\$ 13.301,95</b>	<b>R\$ 16.501,95</b>	<b>R\$ 15.001,95</b>	<b>R\$ 13.501,95</b>	<b>R\$ 12.301,95</b>	<b>R\$ 11.301,95</b>	<b>R\$ 9.601,95</b>	<b>R\$ 4.775,95</b>	<b>R\$ 132.320,43</b>

Fonte: Elaborada pelo autor 2014.

## ANEXO I

### Instrução Normativa RFB nº 1.445 de 17 de fevereiro de 2014

Art. 2º Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2014, a pessoa física residente no Brasil que, no ano-calendário de 2013:

I - recebeu rendimentos tributáveis, sujeitos ao ajuste na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 25.661,70 (vinte e cinco mil, seiscentos e sessenta e um reais e setenta centavos);

II - recebeu rendimentos isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

III - obteve, em qualquer mês, ganho de capital na alienação de bens ou direitos, sujeito à incidência do imposto, ou realizou operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;

IV - relativamente à atividade rural:

a) obteve receita bruta em valor superior a R\$ 128.308,50 (cento e vinte e oito mil, trezentos e oito reais e cinquenta centavos);

b) pretenda compensar, no ano-calendário de 2013 ou posteriores, prejuízos de anos-calendário anteriores ou do próprio ano-calendário de 2013;

V - teve, em 31 de dezembro, a posse ou a propriedade de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais);

VI - passou à condição de residente no Brasil em qualquer mês e nesta condição encontrava-se em 31 de dezembro; ou

VII - optou pela isenção do Imposto sobre a Renda incidente sobre o ganho de capital auferido na venda de imóveis residenciais, cujo produto da venda seja aplicado na aquisição de imóveis residenciais localizados no País, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato de venda, nos termos do art. 39 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.

§ 1º Fica dispensada de apresentar a Declaração de Ajuste Anual, a pessoa física que se enquadrar:

I - apenas na hipótese prevista no inciso V do caput e que, na constância da sociedade conjugal ou da união estável, os bens comuns tenham sido declarados pelo outro cônjuge ou companheiro, desde que o valor total dos seus bens privativos não exceda R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais); e

II - em pelo menos uma das hipóteses previstas nos incisos I a VII do caput, caso conste como dependente em Declaração de Ajuste Anual apresentada por outra pessoa física, na qual tenham sido informados seus rendimentos, bens e direitos, caso os possua.

§ 2º A pessoa física, ainda que desobrigada, pode apresentar a Declaração de Ajuste Anual, desde que não tenha constado em outra declaração como dependente.

## ANEXO II

Tabela VI – Simples Nacional

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP	ISS
De R\$ 0,00 a R\$ 180.000,00	16,93%	14,93%	2,00%
De R\$ 180.000,01 a R\$ 360.000,00	17,72%	14,93%	2,79%
De R\$ 360.000,01 a R\$ 540.000,00	18,43%	14,93%	3,50%
De R\$ 540.000,01 a R\$ 720.000,00	18,77%	14,93%	3,84%
De R\$ 720.000,01 a R\$ 900.000,00	19,04%	15,17%	3,87%
De R\$ 900.000,01 a R\$ 1.080.000,00	19,94%	15,71%	4,23%
De R\$ 1.080.000,01 a R\$ 1.260.000,00	20,34%	16,08%	4,26%
De R\$ 1.260.000,01 a R\$ 1.440.000,00	20,66%	16,35%	4,31%
De R\$ 1.440.000,01 a R\$ 1.620.000,00	21,17%	16,56%	4,61%
De R\$ 1.620.000,01 a R\$ 1.800.000,00	21,38%	16,73%	4,65%
De R\$ 1.800.000,01 a R\$ 1.980.000,00	21,86%	16,86%	5,00%
De R\$ 1.980.000,01 a R\$ 2.160.000,00	21,97%	16,97%	5,00%
De R\$ 2.160.000,01 a R\$ 2.340.000,00	22,06%	17,06%	5,00%
De R\$ 2.340.000,01 a R\$ 2.520.000,00	22,14%	17,14%	5,00%
De R\$ 2.520.000,01 a R\$ 2.700.000,00	22,21%	17,21%	5,00%
De R\$ 2.700.000,01 a R\$ 2.880.000,00	22,21%	17,21%	5,00%
De R\$ 2.880.000,01 a R\$ 3.060.000,00	22,32%	17,32%	5,00%
De R\$ 3.060.000,01 a R\$ 3.240.000,00	22,37%	17,37%	5,00%
De R\$ 3.240.000,01 a R\$ 3.420.000,00	22,41%	17,41%	5,00%
De R\$ 3.420.000,01 a R\$ 3.600.000,00	22,45%	17,45%	5,00%

Fonte: Site da Receita Federal do Brasil 2014.