



**FACULDADE BAIANA DE DIREITO E GESTÃO**

CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO *LATO SENSU*

**DIREITO TRIBUTÁRIO**

**MARIA LUIZA LISBOA PEREIRA**

**A ADESÃO AO SIMPLES NACIONAL COMO FORMA DE  
PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO PARA MICRO E PEQUENAS  
EMPRESAS**

**Salvador**

**2017**

**MARIA LUIZA LISBOA PEREIRA**

**ADESÃO AO SIMPLES NACIONAL COMO FORMA DE  
PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO PARA MICRO E PEQUENAS  
EMPRESAS**

Monografia apresentada a Faculdade Baiana  
de Direito e Gestão como requisito parcial  
para a obtenção de grau de Especialista em  
Direito do Estado.

**Salvador**

**2017**

# TERMO DE APROVAÇÃO

MARIA LUIZA LISBOA PEREIRA

## A ADESÃO AO SIMPLES NACIONAL COMO FORMA DE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Monografia aprovada como requisito para obtenção do grau Especialista em Direito Tributário, pela seguinte banca examinadora:

Nome: \_\_\_\_\_

Titulação e instituição: \_\_\_\_\_

Nome: \_\_\_\_\_

Titulação e instituição: \_\_\_\_\_

Nome: \_\_\_\_\_

Titulação e instituição: \_\_\_\_\_

Salvador, \_\_\_\_/\_\_\_\_/2017.

Dedico este trabalho a minha família e a minha amiga que se fez presente e apostou nessa fase de realização.

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus pelo dom da vida.

Aos meus Pais pelo apoio e compreensão quando me ausentei por muitas vezes.

Aos meus irmãos pelo incentivo e apoio dando nos momentos precisos. A minha amiga Maiana Lima da Silva, por todo apoio e carinho no decorrer desse trabalho.

A minha orientadora Daniela Borges, por ajuda-me nessa conclusão de Curso.

“O sucesso em qualquer atividade exige dos ingredientes vitais: entusiasmo e perseverança, ambos podem ser fortalecidos pela visão mais ampla, que olha além da dificuldade e desapontamento temporário e alonga e vista para uma grande meta”

Norma Vincent Peale

## RESUMO

Pela inquestionável importância econômica e social do País as empresas de pequeno porte e as microempresas vêm buscando uma forma de melhorar sua capacidade de desempenho e gestão. A partir de uma abordagem geral do conceito de planejamento estratégico e a sua finalidade, as organizações passam a ter um senso de direção, focalizam os esforços dos indivíduos, orientam os planos, a tomada de decisão e avaliam o progresso da empresa. Objetiva também identificar as inúmeras ferramentas que a contabilidade financeira possui na gestão das empresas independente do seu porte. O gestor deve estar atento às mudanças do mercado, para propor a adequação dos seus controles internos, a integração dos setores através do sistema de informação e, conseqüentemente, viabilizar a utilização da contabilidade gerencial para as tomada de decisão, sobrevivência e prosperidade. Diante desse cenário, a legislação determina os três tipos de regime de tributação que podem ser adotados por uma empresa, proporcionando, assim, a seus gestores, a opção de se enquadrar no perfil menos oneroso para a empresa.

**Palavras – chave:** Legislação; Planejamento estratégico, Regime de tributário.

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Contribuições dos Segurados Empregados, Empregos Domésticos e Trabalhador avulso, para Pagamento de Remuneração a partir de 1º DE Janeiro de 2017. ....	24
Tabela 2 - Anexo I Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio .....	35
Tabela 3 – Percentual de Repartição dos Tributos - Comércio .....	35
Tabela 4 - Tabela 3 - Anexo II Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria. ....	35
Tabela 5 – Percentual de Repartição dos Tributos – Industrias .....	36
Tabela 6 - Anexo III - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar .....	36
Tabela 7 – Percentual de Repartição dos Tributos – Prestação de Serviços.....	36
Tabela 8 - Anexo IV - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar.....	36
Tabela 9 – Percentual de Repartição dos Tributos – Prestação de Serviços.....	37
Tabela 10 - Anexo V - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-I do art. 18 desta Lei Complementar.....	37
Tabela 11 – Percentual de Repartição dos Tributos .....	37

## LISTA DE QUADRO

Figura 1- Desenquadramento por excesso de receita em 2017.....	39
Figura 2 - Balanced Scorecard.....	46
Figura 3 - Análise interna e externa. ....	47
Figura 4 - Contabilidade Financeira x Contabilidade Gerencial.....	51
Figura 5 - Percentual de Alíquota do Lucro Presumido.....	60
Figura 6 - Fonte de Autor .....	64

## LISTA DE ABREVIATURA

**ALIQ** - Alíquota

**BNDES** - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social

**CSLL** - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

**COFINS** - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

**CCP** - Contribuição Patronal Previdenciária

**CNPJ** - Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica

**CTPS** - Carteira de Trabalho e Previdência Social

**CAGED** - Cadastro Geral de Empregados e Desempregados

**CF** – Constituição Federal

**DASN** – Declaração Anual do Simples Nacional

**DAS** – Declaração Anual Simplificada

**EPP** - Empresas de Pequeno Porte.

**FGTS** - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

**IRPJ** - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

**IPI** - Imposto sobre Produtos Industrializados

**ICMS** - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

**ISS** - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

**INSS** - Instituto Nacional do Seguro Social

**ME** – Microempresas

**PD** - Parcela a Deduzir

**PIB** – Produto Interno Bruto

**PGDAS-D** - Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional-Declaratório

**PIS/Pasep** - Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público.

**RBF** - Receita Federal do Brasil

**RBT** – Receita Bruta Acumulada

**SIMPLES** – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

**SN** – Simples Nacional

**SEFIP** - Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS

## SUMÁRIO

1 – INTRODUÇÃO .....	13
2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA.....	16
2.1 Legislação - Simples Nacional.....	17
2.2 Competência Tributária.....	19
2.3 Definição de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte .....	22
2.4 Aspectos Trabalhistas e Previdenciários .....	23
2.5 Exclusões do Simples Nacional.....	25
2.6 Obrigações da Declaração Anual do Simples Nacional – (DASN) .....	27
2.7 Impedimentos a Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP) ....	28
2.8 Atividades que podem aderir ao Simples Nacional.....	30
2.9 Geração de Emprego e Renda .....	31
2.10 Simples Nacional para 2018 .....	32
2.10.1 Novos Limites e Alíquotas.....	32
2.10.2 Novos Participantes e Prazos de Dívidas .....	33
2.10.3 Investidor-Anjo e Reciprocidade Social.....	33
2.10.4 Novas Tabelas do Simples Nacional.....	34
3. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	40
3.1 Planejamento Estratégico no Brasil .....	41
3.2 Estratégias.....	42
3.3 Descrição do Plano Estratégico.....	44
3.4 Controles das Estratégias.....	45
3.5 Administração Estratégica e Controle Financeiro .....	47
3.6 Contabilidade Financeira .....	48

3.7 Contabilidade Gerencial.....	49
3.8 Instrumentos Contábeis Auxiliares à Gestão .....	52
3.8.1 Fluxo de Caixa .....	52
3.8.2 Custos .....	53
3.9 Análises das Demonstrações Financeiras .....	54
3.10 Análises Vertical e Horizontal .....	54
4 - OPÇÕES DE TRIBUTAÇÃO.....	56
4.1 OS Três Tipos de Regime tributário.....	56
4.2 Simples Nacional .....	57
4.3 Lucro Presumido.....	58
4.4 Contribuinte e obrigações .....	60
4.5 Base de cálculo do imposto de renda.....	61
4.6 Base de cálculo da contribuição social .....	63
4.7 Lucro Presumido, PIS e COFINS .....	64
4.8 Lucro Real .....	65
4.9 Lucro Real Anual e Trimestral .....	66
4.10 Lucro Fiscal e Compensação de Prejuízo Fiscais .....	66
4.10.1 Adição .....	66
4.10.2 Exclusão.....	68
4.11 Base de cálculo do imposto de renda.....	69
4.12 Base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.....	70
4.13 COFINS e PIS não-cumulativos.....	71
4.14 Escolhas dos regimes tributários .....	71
5 - CONCLUSÃO .....	73
BIBLIOGRAFIA .....	75

ANEXOS .....	79
--------------	----

## 1 – INTRODUÇÃO

O processo de continuidade das micro e pequenas empresas (MPE's), tem se mostrado relevante para a compreensão da dinâmica e da renovação do mercado empresarial. Em outras palavras, o papel das MPE's tem sido o de transformação, seja social, com a geração de empregos e renda, seja empresarial, inovando e difundindo tecnologia.

Um adequado planejamento estratégico indicará as alternativas para promover o crescimento econômico e social da empresa, assim como, a melhor forma de tributação, e conseqüentemente uma redução na sua carga tributária, obtendo mais Lucros. Ou seja, uma visão estratégica de desenvolvimento foca na melhoria da infraestrutura e na atração de investimento para as oportunidades de negócio, que estimulará o surgimento de novos empreendimentos, resultado na ampliação dos postos de trabalho e geração de renda.

A Contabilidade, ferramenta imprescindível para esta transparência, funciona como um catalisador de resultados financeiros e sociais, cuja mensuração torna-se de grande importância tanto para o empreendedor em particular quanto para a sociedade de uma forma geral.

É nesse sentido que o Planejamento Tributário é vital para a sobrevivência dessas e de qualquer outra empresa, uma vez que sua função principal é a diminuição dos pagamentos dos impostos, que representam boa parte do faturamento dessas empresas.

Assim, julga-se conveniente que os microempresários busquem orientação fora de suas competências, informações que auxiliem na tomada de decisão e que permitam programar um sistema integrado que maximize seu potencial. Nessa linha de raciocínio, existe um conjunto de questões que pode sinalizar um aperfeiçoamento do negócio, tanto no âmbito financeiro quanto administrativo e fiscal. Analisando os resultados operacionais da empresa, é possível estabelecer metas e artifícios para direcionar e/ou alavancar ainda mais esses resultados. Faz-se necessário, portanto, promover uma 'radiografia' das operações da empresa que demonstrem e promoverão a saúde do seu negócio.

A estrutura do trabalho compõe-se de três capítulos, incluindo a introdução e conclusão.

No primeiro capítulo, trata-se da LC n. 123 que prevê tratamento simplificado diferenciado às empresas de pequeno porte e às microempresas tanto no âmbito da União, quanto dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, revogando não somente a legislação federal, como também todos os demais instrumentos normativos que tratavam da tributação dessas empresas em níveis federal, estadual e municipal, criando um só regime para apuração e pagamento dos tributos das três esferas de poder.

No segundo capítulo, apresentam-se as condições sobre o uso do planejamento estratégico na gestão das MPE's: Os procedimentos administrativos e seus reflexos na tomada de decisão; a contribuição da informação contábil na gestão das MPE's; o ambiente econômico e instrumentos contábeis auxiliares a gestão, enfatizando a gestão de custo, fluxo de caixa e análise das demonstrações financeiras.

Já o terceiro capítulo, descreverá sobre a importância das análises tributárias de modo que seja imprescindível efetuar uma comparação entre as empresas tributadas pelo Lucro Real, Lucro Presumido ou SIMPLES, determinado assim, uma opção que representará menor ônus fiscal para a empresa.

O objetivo geral da pesquisa, que direciona a uma ação ampla do problema, assim se constitui: identificar que para um acompanhamento adequado da situação econômica da empresa é necessário um planejamento estratégico. Será o SIMPLES Nacional o regime ideal a ser adotado pelas Micro e Pequenas Empresas?

Como objetivos específicos, enumeram-se: Estudar como um acompanhamento adequado proporciona a evolução dos negócios; evidenciar a importância das demonstrações contábeis como instrumento vital de análises financeira da empresa; analisar as mudanças de arrecadação trazidas pela a Lei Complementar nº.123 de 14 de Dezembro de 2006; verificar qual a melhor enquadramento tributário que garante melhor economia para a sua empresa.

Este estudo justifica-se por identificar a relevância do planejamento estratégico para as Micros e Pequenas Empresas, visto que é a classe empresarial mais predominante do nosso país, e que dá significativo impulso à economia brasileira. É importante destacar que as Micros e Pequenas Empresas antes de aderirem ao Simples Nacional contratar um profissional que tenha condições de fornecer informações que auxiliem aos administradores no sentido de tornarem a

sua carga tributária menos onerosa. Partindo-se dessa premissa, se faz à realização de uma pesquisa e trabalho relativo ao planejamento em micro em pequena empresa para demonstrar a importância do planejamento estratégico, permitindo a sua continuidade, além de trazer mais benefícios para a sociedade.

Como solução ao problema, realizar-se-á aqui um trabalho convergente entre teorias já existentes e práticas voltadas aos empresários, com o intuito de informá-lo a importância do planejamento estratégico como fator crucial para previsão e controle. Visa orientar os empresários a tomar a melhor decisão para a sua empresa. Planejar, organizar, dirigir e controlar recursos, são ferramentas importantíssimas para atingir determinados objetivos.

## 2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA

A Constituição Federal Brasileira de 1988 (CF/88), em seus artigos 170 e 179, determina o tratamento jurídico diferenciado a ser conferido às microempresas e empresas de pequeno porte:

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

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

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

De acordo com o Art.179, a microempresa (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), tem um tratamento favorecido e diferenciado e menos burocrático, incentivando dessa forma a simplificação, a redução ou a eliminação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias ou creditícias.

Em 2009 foi aprovada a Lei Complementar Nº 123/2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, estabelecendo normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. É no Art. 12 da citada Lei Complementar que percebemos a instituição do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pela Microempresa e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, apelidado ao Super Simples.

Conforme Marco Aurélio Greco, ao se referir ao regime unificado, destaca que a criação brasileira é verdadeiramente nova, pois não se prende à mera competência dos entes, mas à tributação adequada em sintonia com a realidade sobre a qual ela vai interferir; não funciona de forma isolada baseada na análise do fato gerador, base de cálculo e capacidade contributiva, mas ajustada a novos parâmetros, preocupa-se também com o impacto que vai causar no meio em que age.

O eminente jurista ressalta ainda que o Simples Nacional posiciona o Brasil na vanguarda do mundo em relação à nova visão do papel a tributação em que já não basta a racionalidade abstrata, clássica (objetiva), pois a nova conjuntura social passou a exigir uma racionalidade do concreto (funcional) que permita o estabelecimento de uma tributação adequada – que considera o antecedente e o conseqüente e objetiva reforçar a relação horizontal entre os entes federativos e entre o fisco e contribuinte, além de promover a garantia da plenitude da cidadania.

Se fizermos um estudo cronológico até os dias de hoje temos o seguinte cenário: 1988 – Nova Constituição: Determina o tratamento favorecido às MPE; 1996 – Lei nº 9.317: Simplifica o recolhimento de tributos e contribuições federais (Simples Nacional); 1999 – Lei nº 9.841: Institui benefícios para MPE no âmbito federal (Estatuto Federal da MPE); 2003 – EC nº 042/2003: Prevê a criação da Lei Complementar para tratamento especial das MPE; 2006 – Lei Complementar nº 123: Lei Geral da Micro e Pequena Empresa. Cria o Simples Nacional; 2007 – Lei Complementar nº 127: Inclui novas categorias no Simples Nacional; 2008 – Lei Complementar nº 128: Cria o Microempreendedor Individual (EI) e o Agente de Desenvolvimento (AD); 2009 – Lei Complementar nº 133: Inclui Setor Cultural no Simples Nacional; 2011 – Lei Complementar nº 139: Atualiza e amplia os tetos do Simples Nacional, cria o parcelamento de débitos e incentiva exportações.

## 2.1 Legislação - Simples Nacional

Ricardo Alexandre (2007, p. 586), define o Simples Nacional como “um regime jurídico simplificado e favorecido, tendente a reduzir a burocracia e a carga tributária a que estão submetidas às microempresas e empresas de pequeno porte do País”.

Nos termos da LC nº. 123/2006, do art. 33, a competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional é concorrente, podendo ser exercida tanto pela Receita Federal do Brasil quanto pelas Secretarias Estaduais de Fazenda ou de Finanças dos Estados ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de

serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município onde tenha ocorrido o fato gerador.

O intuito do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples é suavizar a tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, assim como simplificar a forma de pagamento dos tributos. O SIMPLES é destinado à pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte. Porém, existem parâmetros e limites fora dos quais não é possível usufruir do sistema.

O Simples, Sistema Integrado de Pagamento Impostos e Contribuições, começou a integrar a legislação tributária a partir de 1997, com a Lei 9.317/96, cujo objetivo era dar um tratamento diferenciado, simplificado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte (DIAS, 2000).

Além da unificação dos tributos, o Simples Nacional destaca-se como fator de desempate para empresas que concorrem a licitações do governo e facilita o cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias por parte do contribuinte. Para optar pelo Simples Nacional, as microempresas e empresas de pequeno porte devem estar isentas de débitos da Dívida Ativa da União ou do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

Buscando atender aos apelos de grandes empresários cujas empresas possuem atividades consideradas impeditivas no tocante e adesão ao Sistema Simples mesmo com um faturamento anual pequeno, foi editada a Lei Complementar nº.123 de 14 de dezembro de 2006 que entre outros dispositivos revoga as Leis nº. 9.317 de 05 de dezembro de 1996 e a Lei nº. 9.841 de 05 de outubro de 1999.

Para o ingresso no Simples Nacional é necessário o cumprimento das seguintes condições: enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte; cumprir os requisitos previstos na legislação; e formalizar a opção pelo Simples Nacional.

Dentro da Lei Complementar nº 123/06, o Simples também é chamado de Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

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

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar.

Esses tributos tratam-se de uma prestação pecuniária (em dinheiro) compulsória, em seguida em moeda (em espécie), ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção (pena) de ato ilícito. Portanto, o tributo será sempre derivado de ações “lícitas”, ou seja, que não seja classificada com ações criminosas que seja instituída em Lei, isso é observado no princípio da legalidade. As empresas no SIMPLES serão tributadas sobre a receita auferida de acordo com seus percentuais.

## 2.2 Competência Tributária

Conforme o José Afonso da Silva (1982), citado por Harada (2006) a Federação, nos termos preconizados em nossa Constituição caracteriza-se pelas três esferas governamentais: a da União (governo federal); a dos Estados Federados (governos estaduais) e dos Municípios (governos municipais); e a do Distrito Federal que, pela Constituição vigente, ganhou autonomia. Entretanto, ainda conforme Silva (1982), apesar do disposto no art. 1º da Constituição Federal, os Municípios não são entidades federativas porque simplesmente inexistente uma federação de Municípios e tão-somente a dos Estados, sendo essas apenas divisões político-administrativas dos Estados, e, não, da União; do contrário, os Estados, cujo território é integralmente dividido entre os Municípios, ficariam sem território próprio. Conclui Harada (2006, p. 26):

É fora de dúvida, no entanto – e nesse particular inexistente divergência doutrinária – que no Estado Federal Brasileiro existem três entidades políticas autônomas e independentes. Além do Distrito Federal, a União, os

Estados e os Municípios constituem entidades juridicamente parificadas, situando-se no mesmo plano de igualdade, extraindo os três, diretamente da Constituição Federal, seus poderes e suas competências.

Carrazza (2002, p. 429) conceitua a competência tributária como “a aptidão para criar, *in abstracto*, tributos” e, noutra passagem, como a faculdade do ente tributante de editar leis que criem também *in abstracto*, tributos, buscando seu fundamento de validade na Constituição, que é, em nosso país, “a lei tributária fundamental, por conter as diretrizes básicas aplicáveis a todos os tributos”. O mesmo autor apresenta a seguinte conclusão quanto à competência tributária e a capacidade de seu exercício:

Noutro falar, a competência tributária é a habilitação ou, se preferirmos, a faculdade potencial que a Constituição confere a determinadas pessoas (as pessoas jurídicas de direito público interno) para que, por meio de lei, tributem. Obviamente, quem puder tributar (criar unilateralmente o tributo, com base em normas constitucionais), pode, igualmente, aumentar a carga tributária (agravando a alíquota ou a base de cálculo do tributo, ou ambas), diminuí-la (adotando o procedimento inverso) ou, até suprimi-la, através da não-tributação pura e simples ou do emprego do mecanismo jurídico das isenções. Pode, ainda, perdoar débitos tributários já nascidos ou parcelá-los, anistiando, se entender que é o caso, as eventuais infrações tributárias cometidas.

O que queremos significar é que quem pode tributar pode, do mesmo modo, aumentar o tributo, minorá-lo, parcelar seu pagamento, isentá-lo, no todo ou em parte, remi-lo, anistiar as infrações fiscais ou, até, não tributar, observadas sempre, é claro, as diretrizes constitucionais. Tudo vai depender de uma decisão política, a ser tomada pela própria entidade tributante.

Temos, pois, que o titular da competência tributária não pode nem substancialmente modificá-la, nem aliená-la, nem renunciá-la. Admite-se, todavia, que a deixe de exercitar, que a exercite apenas em parte ou que, após exercitá-la, venha a perdoar o débito tributário nascido ou a permitir que ele seja saldado em prestações sucessivas. Tudo com base na lei.

Em suma, a competência tributária identifica-se com a permissão para criar tributos, isto é, com o direito subjetivo de editar normas jurídicas tributárias. Como vimos, a Constituição conferiu este direito subjetivo às pessoas políticas e a ninguém mais. E – agora acrescentamos – de modo inalterável.

É que as pessoas políticas, sendo simples delegadas, não têm poderes para alterar as faculdades tributárias que lhes foram atribuídas pela Carta Suprema. (CARRAZZA, 2002, p. 429).

Por tanto, obedecer às normas gerais veiculadas pelo Código Tributário Nacional e leis complementares subsequentes. As leis complementares da Constituição condicionam as leis federais, estaduais e municipais nas matérias versadas pelas normas gerais.

Para (COELHO, 2004, p.104), a Constituição Federal inclui no pacto federativo os Municípios e o Distrito Federal, petrificando a fórmula de maneira inusitada, porquanto o federalismo, em sua formação clássica, envolve apenas a União dos Estados-Membros (federalismo dual). Entre nós o Município ostenta dignidade constitucional, mormente em matéria tributária. Cada Estado Federal tem feições próprias. Uma das nossas acabou de ser exposta no que tange aos partícipes do pacto federal.

Conforme nos termos da Constituição explicitado acima, a competência tributária está dividida entes, a União, os Estados-Membros, o Distrito Federal e os Municípios, sendo as espécies tributárias (impostos, taxas e contribuições de melhoria) repartidas entre essas pessoas políticas, de acordo com a competência atribuída a cada uma delas pelo texto constitucional, que pode ser assim resumida:

Competência comum refere-se às taxas e às contribuições de melhoria, que podem ser instituídas indistintamente por qualquer dos entes políticos. A Carta declina os fatos jurídicos genéricos, atos de poder de polícia, prestação de serviço público específico e divisível, realização de obra pública benéfica, cabendo aos diversos entes instituí-los, de acordo com critérios que serão vistos adiante.

Competência privativa é matéria tipicamente afeita aos impostos, na qual a competência para instituí-los é atribuída de forma privativa e rígida, sobre fatos específicos e determinados, estabelecendo-se o campo de incidência do imposto, bem como a esfera de poder político autorizado a instituí-lo.

A competência residual é atribuída à União para instituir outros impostos além dos textualmente especificados na Constituição. Somente podem ser instituídos mediante lei complementar, não podendo ter fato gerador e base de cálculos idênticos aos de impostos já existentes ou previstos, encontra-se disciplinada na Constituição da República art. 154, no inciso I.

Competência extraordinária é também atribuída à União para instituir impostos, na eminência ou caso de guerra, podendo, nesse caso em específico, estar ou não o novo tributo compreendido na sua competência, devendo ser suprimidos gradativamente, uma vez cessados as causas da criação, conforme o art. 154, inciso II, da Constituição da República.

Importante analisar, ainda, a advertência de Carrazza (2002) no sentido de que devemos ter bastante cuidado no uso da expressão "competência tributária", a qual não deve ser confundida com poder tributário, que seria muito mais amplo e absoluto, pois, segundo o autor, o que nossa Carta estabelece são regramentos ao determinar as competências, não podendo os entes tributantes atuar livremente, e, sim, nos limites do direito positivo e conclui:

quem possuía tal poder seria a Assembleia Nacional Constituinte, esta sim soberana, tudo podendo, inclusive em matéria tributária. Entretanto, após a promulgação da Carta Constitucional, o que passa a existir é a competência tributária repartida pela Constituição entre os diversos entes tributantes. (CARRAZZA, 2002, p. 433)

Ao estabelecer na Carta Constitucional a competência de cada ente para a instituição e cobrança dos respectivos tributos, conforme a posição defendida pelo referido autor. Não se pode dizer que as pessoas políticas têm poder tributário pleno, uma vez que vinculadas aos estreitos limites estabelecidos na Carta Constitucional.

## 2.3 Definição de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

O SEBRAE (2009), em sua definição de microempresa e empresa de pequeno porte, considera dois setores de atividade, comércio e serviços, e indústria. Assim, ele define microempresa de comércio e serviço aquela que possui até nove empregados, ao passo que a microempresa industrial é aquela que emprega até 19 funcionários. No entanto, o Banco Nacional de Desenvolvimento – BNDES – não faz essa divisão e considera como microempresa toda empresa que emprega até 19 empregados.

A empresa de pequeno porte definida pelo SEBRAE é também dividida em dois setores de atividade. Assim, as pequenas empresas do setor comercial e de serviços são aquelas que possuem de 10 a 49 empregados, enquanto as empresas industriais de pequeno porte são as que possuem de 20 a 99.

Para fins previstos na Lei Complementar nº 123 (alterada pelas Leis Complementares n.ºs 127 e 128), consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual

de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o artigo 966 da Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrado no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Empresas Jurídicas, conforme o caso desde que:

I – no caso de microempresas, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais);

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

Considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Importante observar que o limite proporcional de receita bruta é aplicável, sempre, no ano-calendário de início de atividades da empresa. Não interessa se ela fará a opção na condição de empresa em início de atividades (ou seja, com efeitos retroativos à sua constituição). Ou se a fará somente em janeiro do ano seguinte, na condição de empresa já constituída em anos anteriores (com efeitos apenas a partir de 1º de janeiro do ano da opção). Sendo assim, na hipótese de início de atividade no ano-calendário imediatamente anterior ao da opção, os limites, para fins de opção, também serão proporcionais. Com base legal na Lei Complementar nº 123, de 2006: art. 3º, I e II, §2º, §14, e art. 16, §1º.

Em síntese, a legislação define que as empresas que tiverem receita bruta anual até R\$ 3.600.000,00, avaliando sempre o faturamento e o número de empregados.

## 2.4 Aspectos Trabalhistas e Previdenciários

As empresas que possuem funcionários deverão registrá-los de acordo com as normas trabalhistas vigentes bem como a convenção coletiva e ou acordo coletivo de trabalho de cada sindicato que o funcionário ou a empresa pertencem. Os encargos previdenciários incidentes na folha de pagamento da maioria das empresas tem a seguinte configuração:

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO (R\$)	ALÍQUOTA PARA FINS DE RECOLHIMENTO AO INSS
até 1.659,38	8%
de 1.659,39 até 2.765,66	9%
de 2.765,67 até 5.531,31	11%

Tabela 1 – Contribuições dos Segurados Empregados, Empregos Domésticos e Trabalhador avulso, para Pagamento de Remuneração a partir de 1º DE Janeiro de 2017.

Sabendo-se que as empresas que ingressam no Sistema simplificado deixarão de pagar a parte do empregador e só iram recolher apenas o que se desconta do funcionário. Este é um benefício das empresas que optam pelo SIMPLES. Para usufruir dos benefícios tributários, a ME ou EPP precisa ser optante pelo Simples Nacional. No entanto, para usufruir dos benefícios não tributários, a ME ou EPP não precisa ser optante pelo Simples Nacional.

Por fim, as vedações legais da Lei Complementar nº 123, de 2006, do art. 17, somente a opção pelo Simples Nacional, mas não proíbem a ME ou EPP de gozar dos benefícios não tributários dessa Lei. Contudo, as vedações do art. 3º, § 4º, da Lei Complementar nº 123, de 2006, impedem a fruição de todos os benefícios dessa Lei: os tributários e os não tributários.

Muitas das obrigações do empregador foram mantidas, assim como anotações na CTPS (Carteira de Trabalho e Previdência Social), análises, envio do CAGED (Cadastro Geral de Empregados e Desempregados) e transmissão do arquivo SEFIP (Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) e Informações à Previdência Social).

Entretanto, foi facultada ao empregador a fixação do Quadro de Trabalho em suas dependências, a anotação das férias dos empregados nos respectivos livros ou fichas de registro, a comunicação ao Ministério do Trabalho e Emprego a concessão de férias coletivas, entre outras.

No primeiro momento, é comum deixar-se de fazer o que não é obrigatório. No entanto, com relação ao Quadro de Trabalho e anotações de férias, ambos fazem-se necessários para fins de controle, tanto para o empregador quanto para o empregado, cabendo à empresa analisar o grau de importância da informação para sua organização. Outra mudança correu no que diz respeito ao recolhimento da Contribuição Sindical Patronal às empresas optantes pelo Simples Nacional. Uma grande confusão se fez em torno desse assunto. Contradições nas interpretações da Lei Complementar 123/2006, artigo 13º no § 3º e do 53º, que foram esclarecidas pelo artigo 3º da Lei Complementar nº127/2007, que revogou o artigo 53º, deixando clara a dispensa do pagamento da contribuição.

## 2.5 Exclusões do Simples Nacional

Higuchi H.; Higuchi F.; Higuchi C. (2011, p. 81) que “na mudança de ME para EPP ou de EPP para ME não há necessidade de requerimento ou comunicação (Resolução nº 4, de 30-05-07)”. Isso porque a sistemática do Simples Nacional é feita de maneira totalmente online com a Receita Federal, logo, as informações da receita bruta auferida, do imposto a recolher, de grande parte da movimentação da empresa, é facilmente conhecida.

Como já foi salientada a adesão ao Simples Nacional é facultativa. Porém, já não podemos assim dizer quanto à continuidade no sistema. Há situações que impõe obrigatoriamente a saída do contribuinte do sistema.

Na Resolução CGSN nº 94/2011 a possibilidade de exclusão a cargo do contribuinte, por opção ou obrigatoriamente, e de competência exclusiva da administração tributária, de ofício. Vejamos:

Art. 73: A exclusão do Simples Nacional, mediante a comunicação da ME ou da EPP, dar-se-á:

I – por opção, a qualquer tempo, produzindo efeitos.

a) A partir de 1º de janeiro do ano calendário, se comunica no próprio mês de janeiro;

b) A partir de 1º de janeiro do ano calendário subsequente, se comunicada nos demais meses.

II – obrigatoriedade, quando:

a) A receita bruta acumulada ultrapassar um dos limites previstos no §1º do art. 2º, hipótese em que a exclusão deverá ser comunicada.

I - até o último dia útil do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) de um dos limites previstos no § 1º do art.2º, produzindo efeitos a partir do mês subsequente ao do excesso;

III - até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) um dos limites previstos no § 1º do art.2º, produzindo efeitos a partir do ano-calendário subsequente ao do excesso;

b) a receita bruta acumulada, no ano-calendário de início de atividade, ultrapasse um dos limites previsto no caput do art.3º, hipótese em que a exclusão deverá ser comunicada:

I - até o último dia útil do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) de um dos limites previstos no art.3º, produzindo efeitos retroativamente ao início de atividades;

III - até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) um dos limites previstos no art. 3º, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente.

c) incorrer nas hipóteses de vedação previstas nos incisos II a XIV e XVI a XXVI do art.15, hipóteses em que a exclusão:

I - deverá ser comunicada até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência situação de vedação;

II - produzirá efeitos a partir do primeiro dia do m subsequente ao da ocorrência da situação de vedação;

d) possuir débito com o Instituto Nacional de Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa, hipótese em que a exclusão:

I - deverá ser comunicada até o último dia útil do mês subsequente ao da situação da vedação;

II - produzirá efeitos a partir do ano-calendário subsequente ao da comunicação.

No caso de comunicação obrigatória se referem às seguintes ocorrências: extrapolação dos limites da receita bruta permitido, incorrer a empresa em hipóteses de vedação do Simples Nacional ou existe débitos cuja exigibilidade não seja suspensa.

A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I- verificada a falta de comunicação da exclusão obrigatória;

II- for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

III- for fornecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domínio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;

IV- a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

V- tiver sido contratada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

- VI- a ME ou a EPP for declarada inapta, na forma da Lei n°. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;
- VII- comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
- VIII- houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;
- IX- for contratada com duração o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor do ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- X- for contratada com duração o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos dos recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- XI- for constatado, quando do ingressos do Regime do Simples Nacional, que a ME ou a EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas na Resolução CGSN n° 94-11;
- XII- for constatado declaração inverídica prestada nas hipóteses no § 2° do art.7° e do § 3° do art.9° da Resolução CGSN n° 4, de 2007;
- XIII- houve descumprimento reiterado da obrigação de emitir documento fiscal de vendas ou prestação de serviços;
- XIV- Omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhes presta serviços;
- XV- houve descumprimento, no caso dos escritórios de serviços contábeis, das obrigações de que se trata o Resolução § 8° do art.6° da Resolução CGSN n° 94-11.

As empresas que mantêm a escrituração contábil regular não estão obrigadas a escriturar o livro-caixa. Os escritórios de serviços contábeis estão sujeitos à exclusão de Ofício se deixar de cumprir às obrigações acessórias.

## 2.6 Obrigações da Declaração Anual do Simples Nacional – (DASN)

Todas as microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) que se encontravam como optantes pelo Simples Nacional em algum período dos anos-calendários de 2007 (a partir de 01/07/2007) a 2011. Também será permitida a entrega da DASN por empresas que não constam como optantes em algum período do ano calendário, desde que possuam processo formalizado em uma das unidades das Fazendas Federal, Estadual ou Municipal. Não existe DASN para os anos-calendário 2012 em diante.

A exigência da DASN não desobriga a prestação de informações relativas a terceiros e outras obrigações acessórias exigidas pelos Entes Federativos.

Os créditos tributários abrangidos pelo Simples Nacional, a partir do ano-calendário 2012, passam a ser declarados, mensalmente, por meio do sistema eletrônico de cálculo (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório - PGDAS-D) que será disponibilizado para os períodos de apuração a partir de 01/2012.

As informações prestadas no PGDAS-D têm caráter declaratório, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições.

A partir do ano-calendário 2012, as informações socioeconômicas e fiscais, que antes eram prestadas na DASN, passam a ser declaradas anualmente, por meio de módulo específico no PGDAS-D.

## 2.7 Impedimentos a Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP)

Nem todas as Microempresa (ME) ou as Empresa de Pequeno Porte (EPP), podem aderir ao Simples Nacional, com na Lei Complementar nº 123, de 2006 no art. 3º, e art. 17º, II, §§2º e 4º, é impeditivo quando:

Que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior ou no ano-calendário em curso, receita bruta no mercado interno superior a R\$ 3.600.000,00 ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias e serviços; que tenha auferido, no ano-calendário de início de atividade, receita bruta no mercado interno superior ao limite proporcional de R\$ 300.000,00 multiplicados pelo número de meses em funcionamento no período, inclusive as frações de meses, ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias e serviços; cujo capital participe outra pessoa jurídica; que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior; de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário, ou seja, sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado.

Nos termos da Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00; cujo titular ou sócio participe com

mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00; cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00; constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo; que participe do capital de outra pessoa jurídica; que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar; resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 anos-calendário anteriores; constituída sob forma de sociedade por ações; cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de personalidade, subordinação e habitualidade; que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (*asset management*), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*); que tenha sócio domiciliado no exterior; de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal; que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa; que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, exceto quando 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 ou trabalhadores; que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica; que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas; que exerça atividade de importação de combustíveis; que exerça atividade de produção ou venda no atacado de: cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes, bebidas alcoólicas e cervejas sem álcool; que realize cessão ou locação de mão-de-obra; que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis; que realize atividade de locação de imóveis próprios,

exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS; com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

## 2.8 Atividades que podem aderir ao Simples Nacional.

De acordo com a Lei Complementar 147, de 2014, foram intuídas outras atividades que podem optar pelo Simples Nacional as Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP), que assim estiverem incluídas nas seguintes atividades:

Creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental, escolas técnicas, profissionais e de ensino médio, de línguas estrangeiras, de artes, cursos técnicos de pilotagem, preparatórios para concursos, gerenciais e escolas livres, agência terceirizada de correios, agência de viagem e turismo, centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga, agência lotérica, serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral, bem como de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais, transporte municipal de passageiros, escritórios de serviços contábeis, produções cinematográficas, audiovisuais, artísticas e culturais, sua exibição ou apresentação, inclusive no caso de música, literatura, artes cênicas, artes visuais, cinematográficas e audiovisuais, fisioterapia, corretagem de seguros, construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores, serviço de vigilância, limpeza ou conservação, serviços advocatícios, administração e locação de imóveis de terceiros, academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais, academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes, elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante, licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação, planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante, empresas montadoras de estandes para feiras, laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica, serviços de tomografia,

diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética, serviços de prótese em geral, medicina, inclusive laboratorial e enfermagem, medicina veterinária, odontologia, psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia, clínicas de nutrição e de vacinação e bancos de leite, serviços de comissária, de despachantes, de tradução e de interpretação, arquitetura, engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, design, desenho e agronomia, representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros, perícia, leilão e avaliação, auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração, jornalismo e publicidade, agenciamento, exceto de mão de obra, 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.

## 2.9 Geração de Emprego e Renda

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte aqui denominada por Micro e Pequenas Empresas (doravante MPE) vêm adquirindo, ao longo dos últimos 30 anos, uma importância crescente no país, pois é inquestionável o relevante papel socioeconômico desempenhado por estas empresas. As informações a seguir colaboram tal afirmativa em diversas dimensões da realidade nacional:

As MPE geraram, em 2011, 27,0% do valor adicionado do conjunto de atividades pesquisadas (PIB);

Esse percentual vem aumentando na série histórica, iniciada em 1985, quando esse indicador representava de 21,0% do valor adicionado (PIB), e em 2001, 23,2%;

Serviços e comércio representaram, em 2011, 19% do valor adicionado, enquanto a indústria totalizava 7,8%. Em relação ao número de empresas as MPE representaram, em 2011, nas atividades de serviços e de comércio, respectivamente, 98% e 99% do total de empresas formalizadas;

Em relação ao emprego, as MPE representavam 44% dos empregos formais em serviços, e aproximadamente 70% dos empregos gerados no comércio; Cerca de 50% das remunerações do setor formal de comércio foram pagas, em 2011, por MPE.

Diante desse cenário, o Simples Nacional contribui para a geração de emprego e renda, o aumento na obtenção de tributos e a redução da informalidade.

## 2.10 Simples Nacional para 2018

O Projeto de Lei Complementar nº 25, de 2007, que modifica a Lei Complementar nº 123, de 2006, foi inicialmente aprovado pela Câmara dos Deputados em setembro de 2015, passou pelo Senado Federal em junho deste ano e, como sofreu modificações, foi novamente apreciado pelos deputados, sendo a sua versão final aprovada por unanimidade em 4 de outubro.

Ela precisa ter a sanção presidencial. Os dados apresentados aqui são do que foi aprovado no Congresso. Pode haver vetos do Presidente da República, que não tem prazo para sancionar a medida. Apesar de aprovado em 2016, ele só começa a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2018.

### 2.10.1 Novos Limites e Alíquotas

Da receita bruta anual para que pequenas empresas participem do regime especial de tributação do Simples Nacional o limite máximo sobe de R\$ 3,6 milhões para R\$ 4,8 milhões, o que equivale a uma média mensal de R\$ 400 mil.

Já para quem é formalizado como Microempreendedor Individual (MEI), o novo teto de enquadramento passa de R\$ 60 mil para R\$ 81 mil anuais, o que resulta em uma média mensal de R\$ 6,75 mil. Com as mudanças, um número maior de empresas pode optar pelo regime simplificado de recolhimento de impostos.

A partir de 2018, não será mais aplicada uma alíquota sobre a receita bruta mensal. A alíquota será maior, porém com um desconto fixo específico para cada faixa de enquadramento.

Na prática, mensalmente, a alíquota a ser paga dependerá de um cálculo que leva em consideração a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores e o desconto fixo. Com isso, haverá aumento de carga tributária para algumas empresas e redução para outras.

## 2.10.2 Novos Participantes e Prazos de Dívidas

Pequenas empresas que atuam na indústria de bebidas alcoólicas, como cervejarias, destilarias, vinícolas e produtores de licor poderão optar pelo Simples Nacional, exceto aquelas que produzem ou vendem no atacado.

Também poderão pedir inclusão no Simples Nacional as organizações da sociedade civil (Oscips), as sociedades cooperativas e as integradas por pessoas em situação de risco ou vulnerabilidade pessoal ou social, além de organizações religiosas que se dediquem a atividades de cunho social. Entre as Oscips, não podem participar sindicatos, associações de classe ou de representação profissional e os partidos.

Outra novidade é a permissão para o enquadramento como MEI do empreendedor da área rural com atividades de industrialização, comercialização ou prestação de serviços. Ela não é válida para o trabalhador rural, que deve receber todos os direitos trabalhistas e previdenciários no caso de existência de elementos característicos da relação de emprego.

Participantes do Simples Nacional com dívidas vencidas até maio de 2016 poderão realizar o pagamento dos débitos em até 120 vezes, com o valor mínimo de R\$ 300 na parcela para micro e pequenas empresas. O valor de cada prestação será corrigido pela taxa Selic e por 1% aplicado no mês do pagamento da parcela.

Essa é uma das poucas mudanças que entram em vigor junto com a publicação da legislação, não sendo necessário aguardar até 2018.

## 2.10.3 Investidor-Anjo e Reciprocidade Social

A nova legislação cria a figura do investidor-anjo em incentivo às atividades de inovação e o investimento produtivo. Ele poderá aportar capital em micro e pequenas empresas para participar dos lucros obtidos, em contrato com duração de sete anos.

Podem se tornar investidor-anjo pessoas físicas e jurídicas, além de fundos de investimento, não tendo direito a voto ou gerência e não respondendo por dívidas da empresa. Ele ainda terá preferência de compra em uma possível futura venda da empresa.

Micro e pequenas empresas deverão contratar jovem aprendiz ou pessoa portadora de deficiência para ter acesso a linhas de crédito específicas, que podem ser oferecidas por bancos comerciais públicos, bancos múltiplos públicos com carteira comercial, Caixa Econômica Federal e Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES).

#### 2.10.4 Novas Tabelas do Simples Nacional

As tabelas do Simples Nacional são agora resumidas em cinco anexos, sendo três para serviços, um para comércio e outro para indústria. Também a quantidade de faixas de faturamento caiu de 20 para seis.

Vão para o anexo III (com alíquotas menores) alguns dos serviços antes presentes na quinta e sexta tabelas, como academias de dança e de artes marciais, laboratórios, serviços de medicina, odontologia e psicologia. Já no novo anexo V irão figurar outras atividades do atual anexo VI, como despachantes, engenharia, cartografia, topografia, perícia, leilão, auditoria, jornalismo e publicidade.

Quanto maior a folha de pagamento, menor a alíquota. Isso quer dizer que mesmo as atividades que em teoria pagam mais impostos podem ser enquadradas ainda no anexo III. Para isso, a razão entre o valor da folha salarial e a receita bruta deve ser igual ou maior que 28%.

Já se o contrário ocorrer e empresas que em um primeiro momento figuram nos anexos III e IV tiverem uma relação entre folha e receita menor que 28%, elas serão tributadas de acordo com as alíquotas maiores, previstas no anexo V.

As tabelas abaixo formam os novos anexos da Lei Complementar n.º 123 e, a partir de 1º de janeiro de 2018, devem ser utilizadas para enquadramento no Simples Nacional.

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,30%	87.300,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19,00%	378.000,00

Tabela 2 - Anexo I Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	CPP	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª Faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Tabela 3 – Percentual de Repartição dos Tributos - Comércio

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,80%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,00%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	11,20%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,70%	85.500,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,00%	720.000,00

Tabela 4 - Tabela 3 - Anexo II Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos						
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	CPP	IPI	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
6ª Faixa	8,50%	7,50%	20,96%	4,54%	23,50%	35,00%	-

Tabela 5 – Percentual de Repartição dos Tributos – Industrias

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	6,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	9.360,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	35.640,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%	125.640,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00

Tabela 6 - Anexo III - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	CPP	ISS (*)
1ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50%
2ª Faixa	4,00%	3,50%	14,05%	3,05%	43,40%	32,00%
3ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
4ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
5ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50% (*)
6ª Faixa	35,00%	15,00%	16,03%	3,47%	30,50%	-

(\*) O percentual efetivo máximo devido ao ISS será de 5%, transferindo-se a diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual. Sendo assim, na 5ª faixa, quando a alíquota efetiva for superior a 14,92537%, a repartição será:

Faixa	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	CPP	ISS
5ª Faixa, com alíquota efetiva superior a 14,92537%	(Alíquota efetiva - 5%) x6,02%	(Alíquota efetiva - 5%) x5,26%	(Alíquota efetiva - 5%) x19,28%	(Alíquota efetiva - 5%) x4,18%	(Alíquota efetiva - 5%) x 65,26%	Percentual de ISS fixo em 5 %

Tabela 7 – Percentual de Repartição dos Tributos – Prestação de Serviços

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	9,00%	8.100,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,20%	12.420,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	14,00%	39.780,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	22,00%	183.780,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	828.000,00

Tabela 8 - Anexo IV - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos				
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	ISS (*)

1ª Faixa	18,80%	15,20%	17,67%	3,83%	44,50%
2ª Faixa	19,80%	15,20%	20,55%	4,45%	40,00%
3ª Faixa	20,80%	15,20%	19,73%	4,27%	40,00%
4ª Faixa	17,80%	19,20%	18,90%	4,10%	40,00%
5ª Faixa	18,80%	19,20%	18,08%	3,92%	40,00% (*)
6ª Faixa	53,50%	21,50%	20,55%	4,45%	–

(\*) O percentual efetivo máximo devido ao ISS será de 5%, transferindo-se a diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual. Sendo assim, na 5ª faixa, quando a alíquota efetiva for superior a 12,5%, a repartição será:

Faixa	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	ISS
5ª Faixa, com alíquota efetiva superior a 12,5%	(Alíquota efetiva - 5%) x 31,33%	(Alíquota efetiva - 5%) x 32,00%	(Alíquota efetiva - 5%) x 30,13%	(Alíquota efetiva - 5%) x 6,54%	Percentual de ISS fixo em 5%

Tabela 9 – Percentual de Repartição dos Tributos – Prestação de Serviços.

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	15,50%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	18,00%	4.500,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	20,50%	17.100,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	23,00%	62.100,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,50%	540.000,00

Tabela 10 - Anexo V - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-I do art. 18 desta Lei Complementar

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
1ª Faixa	25,00%	15,00%	14,10%	3,05%	28,85%	14,00%
2ª Faixa	23,00%	15,00%	14,10%	3,05%	27,85%	17,00%
3ª Faixa	24,00%	15,00%	14,92%	3,23%	23,85%	19,00%
4ª Faixa	21,00%	15,00%	15,74%	3,41%	23,85%	21,00%
5ª Faixa	23,00%	12,50%	14,10%	3,05%	23,85%	23,50%
6ª Faixa	35,00%	15,50%	16,44%	3,56%	29,50%	–

Tabela 11 – Percentual de Repartição dos Tributos

Fonte: Revista Eletronica Econet Editora

O cálculo do DAS levará em consideração as alíquotas nominais e as alíquotas efetivas constantes dos Anexos I a V, aplicável a nova fórmula:  $((RBT12 \times Aliq) - PD) / RBT12$ , onde:

- RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;
- Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Resolução;

c) PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Resolução;

Caso a receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores for zero, será considerado como RBT12 o valor de R\$ 1,00 e aplicado os percentuais da 1ª faixa, ou seja, a alíquota efetiva, nesses casos, será igual a nominal.

Serão consideradas as alíquotas da última faixa quando a receita bruta for superior ao limite de R\$ 4,8 mi, tanto nos 12 meses anteriores ao do período de apuração como no ano-calendário em curso. Em particular, quando a receita bruta do ano calendário for superior à R\$ 3,6 mi ou ao sublimite vigente para o Estado, o ICMS e o ISS serão recolhidos na forma da legislação do respectivo.

O desenquadramento por excesso de receita em 2017, especificamente em caso de início de atividade em 2017, para as empresas do Simples Nacional, o limite de R\$ 3,6 mi deverá ser proporcionalizado pelo número de meses em atividade. Uma vez ultrapassado o limite proporcional em mais de 20%, a EPP deverá comunicar a exclusão com efeitos retroativos à data de abertura do CNPJ. Neste caso, não será considerada optante pelo Simples Nacional em 2017. Poderá solicitar opção em janeiro/2018, caso o novo limite proporcional não tenha sido ultrapassado.

Tipo de contribuinte	Excesso em até 20%	Excesso superior a 20%
<b>Simple Nacional</b>	<p>- caso a empresa fature em 2017 <b>até R\$ 4,32 mi, não precisará comunicar sua exclusão</b>, pois, pela <a href="#">LC n° 123/2006</a>, a exclusão deveria ocorrer em janeiro/2018, mas não será necessária porque já estarão vigentes os novos limites.</p> <p>- se a empresa comunicar sua exclusão, poderá fazer novo pedido de opção em janeiro/2018, desde que afixa no ano calendário de 2017 o limite de R\$ 4,8 mi.</p>	<p>- caso a empresa fature em 2017 <b>mais de R\$ 4,32 mi, deverá comunicar sua exclusão no Portal do Simples Nacional</b> até o último dia útil do mês subsequente ao excesso em mais de 20%, com efeitos para primeiro dia do mês seguinte ao da ocorrência do fato.</p> <p>- se desejar, poderá fazer novo pedido de opção em Janeiro/2018, desde que afixa no ano calendário de 2017 o limite de R\$ 4,8 mi.</p> <p>- se o excesso ocorrer em dezembro/2017, a EPP não precisará fazer sua exclusão e novo pedido. A exclusão ocorreria em janeiro/2018, mas não será necessária porque já estarão vigentes os novos limites. No entanto, se comunicar sua exclusão, precisará fazer novo pedido de opção em janeiro/2018.</p>
<b>Microempreendedor Individual (SIMEI)</b>	<p>- caso o MEI fature em 2017 <b>até R\$ 72 mil, não precisará comunicar sua exclusão</b>, pois, pela <a href="#">LC n° 123/2006</a>, a exclusão deveria ocorrer em janeiro/2018, mas não será necessária porque já estarão vigentes os novos limites.</p> <p>- se a empresa comunicar sua exclusão, poderá fazer novo pedido de opção em janeiro/2018, desde que afixa no ano calendário de 2017 o limite de R\$ 81 mil.</p>	<p>- caso o MEI fature em 2017 <b>mais de R\$ 72 mil, deverá comunicar seu desenquadramento no Portal do Simples Nacional</b>, com efeitos retroativos a 01.01.2017. Note-se que ele não será MEI em 2017, tendo que recolher os tributos como optante pelo Simples Nacional (PGDAS-D) em atraso, com os devidos acréscimos moratórios.</p> <p>- caso não tenha ultrapassado o limite total de R\$ 81 mil, poderá solicitar novo enquadramento como SIMEI em janeiro/2018.</p>

Figura 1- Desenquadramento por excesso de receita em 2017

Fonte: Econet Editora (2017)

Para o Microempreendedor Individual, a regra é similar. Assim, em caso de início de atividade em 2017, o limite de R\$ 60 mil deverá ser proporcionalizado pelo número de meses em atividade. Uma vez ultrapassado o limite proporcional em mais de 20%, o MEI deverá comunicar o desenquadramento com efeitos retroativos à data de abertura do CNPJ. Neste caso, não será considerado MEI em 2017. Poderá solicitar novo enquadramento como SIMEI em janeiro/2018, caso o novo limite proporcional não tenha sido ultrapassado.

### 3. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Planejamento estratégico é uma metodologia gerencial que permite estabelecer a direção a ser seguida pela organização, visando melhor grau de interação com o ambiente, considerando a capacitação da organização para este processo de adequação. (OLIVEIRA, 1998, P.32).

O planejamento estratégico dentro das organizações torna-se indispensável na formulação de metas que se desejam alcançar para um determinado objetivo. Nos últimos anos, os empreendedores sentem à necessidade de adotarem o planejamento estratégico para auxiliar seus negócios a obter sucesso em situações de crescimento ou de reestruturação para superar a crise. Procura-se analisar de forma racional a melhor maneira de se manter no mercado competitivo.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p.114), o planejamento envolve seguintes passos:

- a) projeção de cenários;
- b) definições de objetivo a serem seguidos;
- c) avaliação das ameaças e oportunidades ambientais;
- d) detecção de pontos fortes e pontos fracos da empresa;
- e) formulação e avaliação de planos alternativos; e
- f) escolha de implementação do melhor plano alternativo.

O planejamento sozinho não alcança os objetivos da empresa e o profissional deve colocar em prática as metas que foram traçadas. Questionar qual é o seu verdadeiro papel dentro da instituição e compreender os limites de sua gerência, se adequando a métodos que priorizem a solução, e não, a discussão, dos problemas.

É de fundamental importância questionar qual a decisão mais correta e eficaz para a oportunidade colocada em questão. Outro fator relevante é que o gestor deve manter o sucesso do negócio, estabelecendo a direção que a organização deseja seguir, entre outros aspectos.

Quando o assunto é estratégia, os resultados que se deseja ter no futuro começam a ser construídos com atitudes concretas no presente. Os resultados que se deseja obter para manter a sua empresa no mercado começa durante a elaboração do planejamento estratégico, todas as informações administrativas, tributárias e contábeis da empresa são de suma importância para a sua correta

elaboração. Duas fontes de tais informações são o “Fluxo de Caixa” e o “Orçamento”. Forçando os administradores a pensar no futuro e planejá-lo.

Conforme Marion e Ludícibus (2005, p.43), diante de um leque diversificado de atividades, porém dizer que a tarefa básica do contador é produzir e/ou gerenciar informações úteis aos usuários da contabilidade para tomada de decisão.

O Contador terá um papel importante na vida financeira da empresa. Pois, é o profissional que detém as informações completas para orientar aos seus gestores no processo decisório, bem como os métodos utilizados para a contínua competitividade e conseqüentemente sua sobrevivência no mercado.

STEINER (1969, p.12), estabelece as cinco dimensões do planejamento, cujos aspectos básicos são representados a seguir:

- 1- A primeira dimensão do planejamento corresponde ao assunto abordado, que pode ser produção, pesquisa, novos produtos, finanças, marketing, instalações, recursos humanos etc.
- 2- Outra dimensão corresponde aos elementos do planejamento, entre os quais podem ser citados propósito, objetivos, estratégias, políticas, programas, orçamentos, normas e procedimentos entre outros.
- 3- Uma terceira dimensão corresponde ao tempo do planejamento, que pode ser, por exemplo, de longo, médio ou curto prazo.
- 4- Outra dimensão corresponde às unidades organizacionais onde o julgamento é elaborado, e, nesse caso, pode-se ter planejamento corporativo, de unidade estratégica de negócios, de subsidiárias, de grupos funcionais, de divisão, de departamento, de produtos etc.
- 5- Uma quinta dimensão corresponde às características do planejamento que podem ser representadas por complexidade ou simplicidade, qualidade ou quantidade, planejamento estratégico ou tático, confidencial ou público, formal ou informal, econômico ou raro.

Além disso, o planejamento estratégico corresponde ao estabelecimento de um conjunto de providências a serem tomadas pelos gestores para atender às suas necessidades futuras; entretanto, essa ferramenta possibilita uma visão ampla dos seus negócios, a fim de que, seja uma forma de avaliar as diversas possibilidades do seu crescimento.

### 3.1 Planejamento Estratégico no Brasil

No Brasil, apesar de muitas empresas já estarem utilizando a metodologia do Planejamento Estratégico, ainda pairam dúvidas sobre o que realmente este vem ser e como deve ser formulado. A grande maioria das organizações continua as antigas

técnicas do Planejamento ao Longo Prazo, que se baseiam em extrapolação das situações passadas.

Para o empresário brasileiro que precisam melhorar o gerenciamento, Falconi (1996, p.45) diz que:

O equilíbrio financeiro é o segredo de qualquer empresa, não importa o tamanho. E equilíbrio financeiro se obtém com meta, plano de ação, orçamento, conhecimento do cliente e esforço.

A receita indicada para o sucesso de qualquer empresário é cada um cuidar da sua empresa com dedicação, equilibrar receitas e despesas, criar controles orçamentários, cuidar dos clientes, estabelecer metas. O segredo do gerenciamento competente está no método. Vários aspectos afetam a competitividade brasileira em cada setor; a situação cambial e o nível de demanda do capital do setor; as condições locais onde a empresa está instalada, etc. Hoje, no Brasil, já falam de padronização de treinamento no trabalho, metas, planos de ação.

### 3.2 Estratégias

Estratégia é a seleção dos meios necessários para alcançar o melhor desempenho da organização no ambiente em que ela está inserida. A disciplina que trata do planejamento, implementação e acompanhamento da estratégia chama-se Administração Estratégica.

Administração estratégica para Wright, Kroll e Parnel (2000, p.56), é um termo mais amplo que abrange somente a administração dos negócios já identificados, mas também os estágios iniciais de determinação da missão e os objetivos da organização no contexto de seus ambientes externos e internos. Desse modo, a administração estratégica pode ser vista com uma série de passos em que a alta administração deve realizar as tarefas a seguir:

Analisar as oportunidades e ameaças ou limitações que existem no ambiente externo; analisar os pontos fortes e fracos de seu ambiente interno; estabelecer a missão organizacional e os objetivos gerais; formular estratégias (no nível empresarial, no nível de unidade de negócios e no nível funcional) que permitam à organização combina os pontos fortes e fracos da organização com as oportunidades e ameaças do ambiente; implementar as estratégias; e realizar atividades de controle estratégico para assegurar eu os objetivos gerais da organização sejam atingidos.

Estratégia é uma forma de pensar no futuro, almejando resultados consistentes e coerentes integrados em um processo decisório, com base em procedimentos formalizados e em uma programação. Ainda Wright, Kroll e Parnel, afirmam que estratégia refere-se aos planos de alta administrativa para alcançar resultados consistentes com missão e os objetivos gerais da organização.

Uma decisão estratégica envolve: Senso crítico; Interdependência sistêmica; Incerteza; Risco; Criatividade; Iniciativa; Conflito.

A estratégia está relacionada a padrão de decisão em uma empresa que determina e revela seus objetivos, propósito ou metas; produção das principais políticas e plano para obtenção de metas; definição da escala de negócios em que a empresa deve se envolver, o tipo de organização econômica e humana que pretende ser; natureza de contribuição econômica e não econômica que pretende proporcionar a seus acionistas, funcionários e comunidades.

Conforme BETHLEM (2004, p.52), em estratégia, as definições e os conceitos são numerosos e pouco claros. A literatura apresenta-nos dezenas de definições para os conceitos básicos de formulação e formação de estratégias, implementação de estratégias, processo estratégico, entre outros. Na parte das empresas é adotada uma metodologia e um modelo para promover o desenvolvimento estratégico (atitudes estratégicas, processo estratégico, planejamento estratégico). O produto de aplicação de metodologia e do processo escolhido é habitualmente um plano estratégico.

A essência de estratégia é definir uma postura forte para a organização e seus dirigentes; ser potencialmente flexível e seletiva para que a organização atinja seus objetivos, apesar da imprevisibilidade do ambiente competitivo dos negócios; tornar possível que a organização interaja de forma ágil e eficiente com as forças competitivas.

Natureza de estratégia: **De longo prazo:** centrada em uma constância empresarial. Ex.: comprometimento com a qualidade/manter políticas claras de relacionamento com fornecedores e clientes/manter boas relações trabalhistas. **Contingências:** Devem ser implementadas de forma a se antecipar a mudança de cenários que esteja sendo previstas, ou sempre que sejam necessárias para acompanhar os movimentos do mercado avançados tecnológicos.

Desafio da gestão estratégica: Reconhecer o ambiente de negócios com altamente dinâmico e com rápidas mudanças; ter a capacidade de lidar com realidade e fatos ambíguos e desestruturados.

A responsabilidade dos administradores na gestão estratégica e definir a missão; formular a filosofia da empresa; estabelecer políticas; estabelecer objetivo; estabelecer estratégias; planejar a estrutura; providenciar pessoal; estabelecer procedimentos; planejar instalações; programar o capital; estabelecer padrão de desempenho; estabelecer programa de gestão; formular plano operacional; desenvolver sistema de informação; desenvolver recursos críticos e controle, manter o sistema funcionando.

A estratégia de sobrevivência está relacionada com diversas reduções de Custos e Despesas. A redução dos custos e despesas fixas, já é um bom começo. Se um custo não puder ser eliminado, deve-se trabalhar para que ele se torne variável em função das vendas. Existem sistemas de controle de custos que auxiliam nesse trabalho; desmobilize. Vendas de bens supérfluos para evitar endividamento. Muitas vezes, instalar-se em um imóvel alugado é melhor que renegociar dívida.

No caso de indústria, diminua etapas de produção. Busque novas técnicas e formas produtivas ou até novos *layouts* economiza tempo e evita perda. Pare a produção se não houver pedidos. Antes ter máquinas paradas que estoques intermediários, queimando recursos que poderiam ser úteis em outras áreas. Selecione com rigor os investimentos.

### 3.3 Descrição do Plano Estratégico

O processo decisório é a forma pela qual solucionamos os problemas, bem como, aproveitamos oportunidades e livramo-nos de uma ameaça ou de uma crise. É genérica a toda atividade humana.

De uma maneira em geral, a definição de processo decisório pode ser apresentada como uma sucessão de etapas que levam à tomada de decisão e garante sua importância. (CAMPOS, 1988).

### 3.4 Controles das Estratégias

Segundo BETHLEM (2004, p.91), a avaliação após a execução das ações preconizadas pelo planejamento estratégico será a verdadeira medida de eficácia da(s) estratégia(s) adotadas (a).

Por isso, é importante que a mesma tenha “memória”, registrando o trabalho de formulação, avaliação, implementação e os recursos do mundo real de todas as principais decisões estratégicas, para que a cada formulação futura possa contar com maior número de informações do “mundo real”, que possam a serem usadas para avaliar as novas estratégias oriundas dessas formulações.

O controle se inicia com o estabelecimento dos padrões de atuação que será os parâmetros com os quais se vão comparar os resultados atingidos no mundo real. A administração de topo em geral controla diversas ações na empresa que se relaciona com as estratégias adotadas, verificando se atuam de forma adequada e próxima do esperado, levando em conta os planos e programas estratégicos adotados. São controladas: As políticas e organização adotadas, sobretudo as de recursos humanos (remuneração, premiação, promoção, desenvolvimentos), métodos e processo e suas competitividade.

Uma modificação na estrutura orçamentária e financeira da empresa, estrutura de custos, investimentos, dispêndios, lucratividade, índices etc. Disponibilidade e qualidade de produtos e serviços oferecidos, inovação do ambiente e resultados e relações externas da empresa, satisfação dos *Stakeholders* com a atuação da empresa. Se for o caso, operação no exterior.

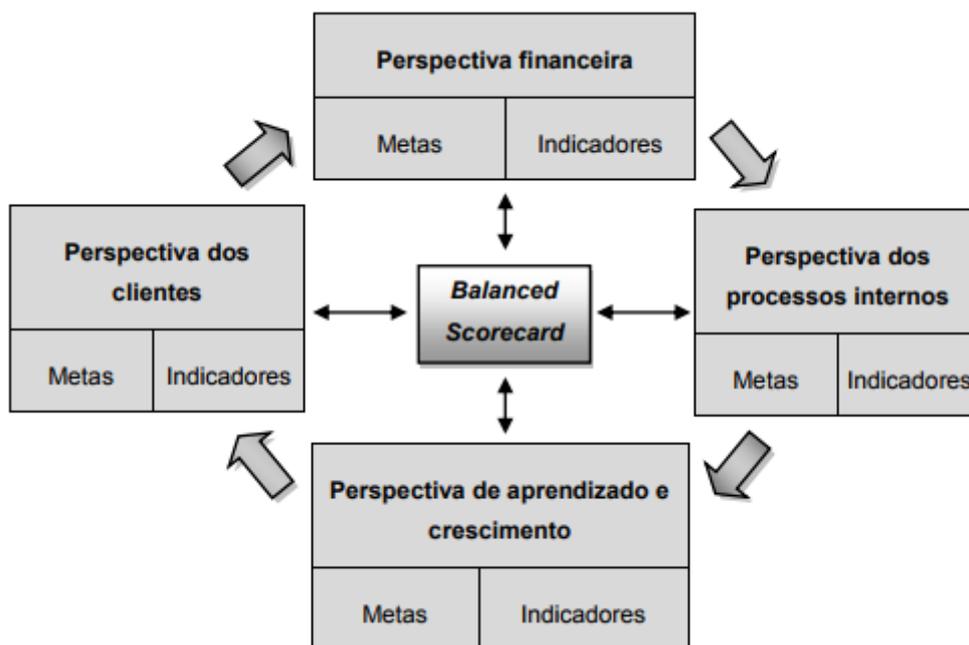


Figura 2 - Balanced Scorecard.  
 Fonte: Fernandes; Berton, 2005, p. 187.

O processo do *Balanced Scorecard* foi desenvolvido para isso, a cada *Stakehold* - proprietários (acionista), membros do conselho de administração, administradores, funcionários, fornecedores, credores, distribuidores e cliente – enxerga a empresa de uma perspectiva diferente. O *Balanced Scorecard* (boletim balanceado) propõe-se a atuação de uma empresa decorrente de suas estratégias. As empresas que desejarem utilizar-se desse método de avaliação devem primeiro criar e desenvolver um boletim adequando ao seu negócio

Através da análise do ambiente externo e interno pode-se obter a matriz SWOT. A técnica recebeu esse nome a partir das iniciais em inglês das palavras *strengths*, *weaknesses*, *opportunities* e *threats* que significam respectivamente: forças, fraquezas, oportunidades e ameaças. (FERNANDES; BERTON, 2005).

Observa Costa (2006) que o objetivo da matriz SWOT é definir estratégias para manter os pontos fortes da empresa, reduzir a intensidade dos pontos fracos a fim de aproveitar oportunidades e proteger-se de ameaças. A análise SWOT ajuda os executivos a resumir os principais fatos e previsões derivadas das análises externas e internas. A partir daí, os executivos podem retirar uma série de aspectos que identificam as questões estratégicas primárias e secundárias com que a organização se depara. (BATEMAN; SNELL, 2009)

		<b>ANÁLISE INTERNA</b>	
		<b>Fraquezas</b>	<b>Forças</b>
<b>ANÁLISE EXTERNA</b>	<b>AMEAÇAS</b>	<b>1</b> <b>Eliminar</b>	<b>2</b> <b>Monitorar</b>
	<b>OPORTUNIDADES</b>	<b>3</b> <b>Melhorar</b>	<b>4</b> <b>Capitalizar</b>

Fonte: Costa, 2006, p. 30.

Figura 3 - Análise interna e externa.

Após a distribuição dos pontos fortes e fracos entre os campos ameaças e oportunidades é necessário analisar cada um dos quadrantes, como explica Costa (2006):

- a) eliminar: se uma fraqueza interna está no campo externo que foi identificado como ameaça, deve-se eliminar esse ponto o mais rápido possível, pois é uma questão de sobrevivência da organização; b) monitorar: se um ponto forte está localizado no campo identificado como ameaça, é necessário ficar atento e monitorar tanto a força quanto os fatores que geram a ameaça; c) melhorar: se um ponto fraco foi distribuído no campo identificado como oportunidade é importante ter em mente que um trabalho precisa ser desempenhado para que esse ponto se transforme em um ponto forte; e d) capitalizar: se uma força estiver no campo das oportunidades, a organização encontra-se numa fase de desenvolvimento, na qual é necessário aproveitar essa situação.

Através da análise da matriz SWOT é possível formular estratégias que apontarão os caminhos para a implementação de um plano estratégico.

### 3.5 Administração Estratégica e Controle Financeiro

Muitas vezes, boas ideias não tornam os negócios lucrativos, por não fazer uma análise econômica financeira. A gestão e o planejamento financeiro referem-se à gestão dos recursos financeiros, ao controle contábil e, análise econômica da empresa. Engloba atividade de aplicação dos recursos receitas e obrigações, análise financeira e econômica, gestão de custos e da contabilidade gerencial, fiscal

e tributária e ainda a gerencia de crédito, da cobrança e da credibilidade da empresa.

Todas as organizações precisa entender o motivo de sua existência, saber por que ela existe e qual o patamar que deseja alcançar. O processo que mobiliza a organização para a escolha e a construção do seu futuro é o Planejamento Estratégico.

### 3.6 Contabilidade Financeira

A Contabilidade financeira é pautada por leis, princípios e convenções de procedimentos, e é vista como um instrumento indispensável para elaboração de relatórios e tem por objetivo prover informações sobre situação patrimonial de determinada empresa e sobre fluxos financeiros a que esteve sujeita durante um período de tempo.

Segundo Franco (1996:20), a contabilidade estuda e controla o patrimônio da entidade, registrando e analisando todos os fatos nela ocorrido, para demonstrar e informar, a qualquer momento, seu estado e sua variação.

Para Gonçalves Batista (1996:22), a contabilidade é definida como “ciências que tem por objetivo o estudo do patrimônio a partir da utilização dos métodos especialmente desenvolvidos para coletar, registrar, acumular, resumir, e analisar todos os fatos que afetam a situação patrimonial de uma pessoa”.

Na contabilidade, o objetivo é sempre o PATRIMÔNIO de uma Entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e de obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, como ocorre nas sociedades informais, ou a uma instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade, que pode, ou não, incluir o lucro.

A Contabilidade, por ter o patrimônio com objeto, e por fazer parte nas praticas empresariais, deverá atender às exigências da Legislação, bem como, aos princípios e às convenções contábeis. Os princípios dizem respeito à diferenciação da entidade e patrimônio, à avaliação dos elementos destes e ao reconhecimento das mutações e dos efeitos diante do patrimônio liquido. Conforme o Artigo 3º da Resolução CFC nº 750/93 os Princípios Fundamentais de Contabilidade são:

**Entidade:** reconhecer a autonomia patrimonial quando afirma que o patrimônio de uma entidade jamais pode confundir-se com os dos seus sócios ou proprietários;

**Continuidade:** está pertinente com a vida definida ou provável da entidade;

**Oportunidade:** refere-se, respectivamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, decidindo que este seja feito de imediato;

**Registro de Valor Original:** afirmam que os elementos do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda corrente no País; **Atualização monetária:** admite um ajustamento da expressão formal dos valores dos elementos patrimoniais;

**Competência:** estabelece que as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado no período em que ocorrem, independentemente do recebimento ou pagamento, e;

**Prudência:** determina a adoção do menor valor para os elementos do ativo e do maior valor para os do passivo, sempre que apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio.

No que se refere às informações geradas pela contabilidade, a Resolução CFC 774/94 relata:

De forma geral, no âmbito dos profissionais e usuários da Contabilidade, os objetivos desta, quando aplicada a uma Entidade particularizada, são identificados com a geração de informações, a serem utilizadas por determinados usuários em decisões que buscam a realização de interesses e objetivos próprios.

Uma das principais ocupações do profissional contábil, além de dever de cumprir as exigências fiscais, é o de elaborar relatórios a partir das informações geradas pela contabilidade, para auxiliar os gestores das entidades, enquanto usuários internos, a direcionar seus negócios, facilitando o entendimento das demonstrações contábeis, comprovando a utilidade e o valor da contabilidade no processo decisório.

### 3.7 Contabilidade Gerencial

É uma ferramenta indispensável para a gestão de negócios. Durante esses anos a contabilidade foi vista apenas como um sistema de informações tributárias; na atualidade ela quer ser vista também como um instrumento gerencial que se utiliza de um sistema de informações para registrar as operações da organização, para elaborar e interpretar relatórios que mensuram os resultados e forneçam

informações necessárias para tomadas de decisões e, para o processo de gestão do planejamento, excursão e controle.

Segundo a Associação Nacional dos Contadores dos Estados Unidos, em seu relatório n° 1 A:

Contabilidade gerencial é o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações financeiras utilizadas pela administração para planejamento, avaliação e controle dentro de uma organização e para assegurar e contabilizar o uso apropriado de seus recursos.

Assim, a contabilidade gerencial é vista um dos instrumentos mais influentes para auxiliar a administração de uma empresa. Seus relatórios abrangem os diferentes níveis hierárquicos e funcionam como ferramentas indispensáveis nas tomadas de decisões, influenciando eficientemente no processo de planejamento estratégico empresarial e no orçamento.

Na visão de Borinelli (1997, p.27)

As pequenas e médias empresas devem estrutura-se de maneira simplificada e desfrutar de informações obtidas da contabilidade geral (financeira) e, muitas mais, da contabilidade gerencial, que a auxiliará no processo decisório.

Borinelli na citação acima demonstra a necessidade das empresas independentemente de seu porte, adequar-se para que possam usufruir não só das informações da contabilidade financeira, como também da contabilidade gerencial, usando-a como instrumento de monitoramento dos resultados auferidos, para que possa assegurar-se nas decisões presente e futura.

Segundo Cerqueira e Oliveira (2004: 23), um estudo sobre a socialização da informação contábil para os microempresários, em empresas instaladas no Centro Histórico de Salvador, revelou que os escritórios de contabilidade são mais procurados para confeccionar da declaração de imposto de renda e guias fiscais para pagamento de impostos. Neste contexto nota-se que muitas pequenas e médias empresas brasileiras na maioria das vezes só buscam o apoio do profissional contábil para atendimento às obrigações fiscais.

As empresas de pequeno porte normalmente são administradas pelos próprios sócios, que tem formação técnica ligada ao seu negócio, mas sem a formação administrativa de gestão, tais como administração, finanças, economia,

marketing, etc. isto tem levado a um grande número de falências, concordatas e fechamento das pequenas empresas nos seus primeiros anos de vida.

A Contabilidade financeira está voltada aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, enquanto a contabilidade gerencial está voltada para a tomada de decisão. Ambas têm a sua finalidade e tem seus usuários alvo diferenciados. Enquanto a primeira fornece informações para aqueles que estão dentro e fora da organização na estrita observância da legislação societária a segunda fornece informações para os que estão dentro da organização, focando apenas na gestão dos resultados.

Segundo Padoveze (2004, p.137) o quadro a seguir mostra as diferenças ente contabilidade financeira e gerencial:

<b>Fator</b>	<b>Contabilidade Financeira</b>	<b>Contabilidade Gerencial</b>
Usuários dos relatórios	Externo e Internos	Internos
Objetivos dos Relatórios	Facilita a análises financeiras para as necessidades dos usuários externos	Objetivo especial de facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente.
Forma dos Relatórios	O Balanço Patrimonial, Demonstração dos Resultados, Demonstrações das Origens e Aplicações de recursos e Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido.	Orçamento, contabilidade por responsabilidade, relatórios de desempenho, relatórios especiais não rotineiros para facilitar a tomada de decisão.
Frequência dos relatórios	Anual, trimestral e, ocasionalmente, mensal.	Quando necessário pela administração
Custo ou valores utilizados	Primariamente históricos (passados)	Históricos e esperados (previstos)
Base de mensuração usada para qualificarem os dados	Moeda Corrente	Varias bases (moeda corrente, moeda estrangeira, moeda forte, medidas físicas, índices etc.
Restrições nas Informações Fornecidas	Princípios contábeis geralmente aceitos	Nenhuma restrição, exceto as determinadas pela administração.
Características da informação fornecidas	Deve ser objetiva (sem viés), verificável, relevante e a tempo	Deve ser relevante e a tempo, podendo ser subjetiva, possuindo menos verificabilidade e menos precisão.
Perspectiva dos relatórios	Orientação histórica.	Orientada para o futuro, para facilitar o planejamento, controle e avaliação de desempenho antes do fato (para impor metas) acoplada com uma orientação histórica para avaliar os resultados reais (para o controle posterior do fato).

Figura 4 - Contabilidade Financeira x Contabilidade Gerencial

A contabilidade gerencial, e a contabilidade financeira, têm suas particularidades, de modo que, são duas ferramentas fundamentais para os seus usuários utilizá-las. Tendo uma função administrativa, que dará subsídio na análise de suas demonstrações, com isso, facilitará o gestor nas suas tomadas de decisões. Tais informações são geradas através de relatórios como Balanço Patrimonial, Demonstrações do Resultado dos Exercícios, Demonstrações de fluxo de caixa,

Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Valor Adicionado e, demais relatórios internos chamados gerenciais, os primeiros são destinados, geralmente, aos usuários externos, e os relatórios gerenciais visam atender as necessidades das informações internas.

### 3.8 Instrumentos Contábeis Auxiliares à Gestão

#### 3.8.1 Fluxo de Caixa

É um instrumento de controle que tem por objetivo auxiliar o empresário a tomada de decisão sobre a situação financeira da empresa. Consiste em um relatório gerencial que informa toda a movimentação de dinheiro (entrada e saída), sempre considerando um período determinado.

Segundo Zdanowicz (1995: 21), “fluxo de caixa é o instrumento que permite ao administrador financeiro: planejar, organizar, coordenar, dirigir e controlar os recursos financeiros de sua empresa num determinado período”.

Apesar da sua elaboração não ser exigida pela Legislação, o fluxo de caixa no processo decisório é um instrumento básico, de fácil entendimento, que facilita o controle de movimentação financeira em um período pré-estabelecido, identificado às modificações ocorridas.

Cavalcante (2004), consultor do SEBRAE-SP em seu artigo destaca os objetivos de fluxo de caixa: verificar se a empresa está trabalhando com aperto ou folga financeira; auxiliar o gestor a tomada de decisão antecipada sobre a sobra ou falta de numerários; verifica se os recursos financeiros são suficientes ou se necessita de capital de giro; certificar se as sobras de caixa estão devidamente aplicadas; avaliar o melhor momento para a reposição de estoque; controle através de comparativo de outros períodos as decisões com reflexo monetário.

A previsão de fluxo de caixa é importante para qualquer tipo de empresa, pois permite ao gestor, antes mesmo que algum evento aconteça verificar de quanto recurso financeiro a empresa necessitará, se as receitas e recebimentos gerarão esses recursos e, se os mesmos forem insuficientes, permitirá antecipadamente que

se busquem alternativas, como obtenção de empréstimos e financiamentos, com maiores chances de negociação por prazos melhores e taxas menores.

A Contabilidade deve elaborar o fluxo de caixa com a participação do gestor, para uma melhor visão e gestão financeira.

### 3.8.2 Custos

Entende-se por custo a soma dos valores de bens e serviços consumidos e aplicados para obter um novo serviço. É necessário conhecer o custo de cada produto, sugerir as modalidades de custeios que deveram ser adotado de acordo com as necessidades de cada empresa, facilitado o gestor reduzir os seus custos com o intuito de não prejudicar a situação financeira da empresa.

Segundo Ludícibus (1998, p.176), uma das grandes preocupações dos gestores é saber o custo real dos seus produtos, pois muitas vezes têm dificuldades elaborar ações para a sua redução, o que às vezes os levam a operar com custo mais altos do que o necessário. Neste aspecto, é importante que o contador oriente a empresa a melhorar a sua eficiência, dando sugestão para reduzir os seus custos sem prejudicar a qualidade dos produtos.

Para Neves e Viceconti (2003, p.9)

A contabilidade de custos, cuja função inicial era de fornecer elementos para avaliação dos estoques e apuração do resultado, passou, nas últimas décadas, a prestar duas funções muito importantes na contabilidade gerencial: a utilização dos dados de custos para auxiliar ao controle e para tomada de decisão.

A contabilidade gerencial utiliza-se da contabilidade de custos fornecendo subsídios aos gestores no que diz respeito ao controle quando fornece informações para o estabelecimento de padrões, orçamento e previsões, controlando o acontecimento com o previsto e no que diz respeito á tomada de decisão, quando aponta a margem de contribuição dos produtos.

O importante mesmo é que as microempresas e empresa de pequenas porte encontrem a melhor forma de apurar os seus custos, administrando-se e minimizando-os, de acordo com as necessidades, não perdendo o enfoque na

qualidade, para que assim encontrem custo real do seu produto e possam mantê-lo o preço competitivo no mercado.

### 3.9 Análises das Demonstrações Financeiras

É necessário, neste contexto informar que na análise das demonstrações financeiras não são apenas cálculos de vários índices, e sim a interpretação desses índices, para auxílio na avaliação e desempenho da empresa.

Iudicibus (1988, p.19) aduz que:

A análise de balanço faz mais sentido quando, além de suas funções de informar o posicionamento relativo e a evolução de vários grupos contábeis, também serve como um painel geral de controle para administração.

Através dos índices, que são calculados a partir da própria demonstração, o processo de análise das demonstrações financeiras avaliar a situação das empresas e seus aspectos operacionais, financeiros, econômicos, e patrimoniais. Com essas demonstrações terá um controle administrativo e dará subsídios suficientes para analisar a situação financeira da empresa decorrente das informações apuradas.

### 3.10 Análises Vertical e Horizontal

As principais análises são a vertical e horizontal, as quais segundo Iudicibus (1988, p. 19), devem ser usadas conjuntamente. A vertical tem a função de nos mostrar a participação patrimonial de um determinado item em um determinado grupo. Importante estar atento à participação relevante de uma conta ou grupo de contas que podem demonstrar alguma distorção ou comportamento da situação econômica da empresa.

Na análise horizontal o objetivo principal é demonstrar a evolução temporal de determinado item, avaliando assim se o crescimento e desempenho estão acima ou abaixo do planejado.

A análise vertical e horizontal é uma ferramenta de valor relevante no processo decisório, principalmente quando utilizadas conjuntamente, pois o tomador

de decisão terá duas vertentes e analisar. Exemplo: na análise horizontal um determinado item se mostra com um acréscimo significativo de um ano para o outro, mas, se analisada verticalmente este item será irrelevante em relação ao total do ativo da empresa.

## 4 - OPÇÕES DE TRIBUTAÇÃO

Existem mais duas formas de recolhimento tributário, além do Simples, como: o Lucro Presumido e o Lucro Real, essa opção é feita pela pessoa jurídica. Para optar pela mais adequada é preciso avaliar uma série de fatores que envolvem desde as restrições de cada sistema até a realidade do empreendimento, considerando seu porte e a atividade exercida dentro das conformidades da lei correspondentes.

De acordo com Castro et al. (2007, p.58) “as pessoas jurídicas são tributadas por uma das formas de apuração do IRPJ e da CSLL, por opção do contribuinte ou por determinação legal [...]” Pode-se dizer então, que a diferença principal entre os regimes de tributação se dá pela maneira escolhida ou determinada de recolher o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). A empresa poderá optar pelo regime por escolha própria ou ser obrigada a aderir algum, dependendo dos critérios estabelecidos em lei como a atividade executada e faturamento, por exemplo. A escolha pelo regime de tributação deve ser bem analisada e estudada, pois irá refletir no desenvolvimento e crescimento da entidade, uma vez que está diretamente ligado com a carga tributária suportada. Completa Higuchi H.; Higuchi F.; Higuchi C. (2011, p.82) “o administrador da empresa terá que escolher o regime de tributação menos oneroso em termos de tributos e de burocracia”.

Por isso, o planejamento tributário tem um papel fundamental nessa escolha. Ele deve ser realizado anualmente, observando como a situação da empresa tem se desenvolvido e fazendo previsões de como deve variar no ano seguinte. Apenas com essas formações é possível saber com mais segurança se o modelo utilizado no momento continuará sendo a melhor opção.

### 4.1 OS Três Tipos de Regime tributário

No Brasil, existem três tipos de Regime tributários que podem ser adotados pelas empresas: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro.

## 4.2 Simples Nacional

Como já foi abordado no primeiro capítulo, o Simples Nacional foi criado para as micros e pequenas empresas com faturamento bruto de, no máximo, R\$ 3,6 milhões. Entretanto, não podem participar dele quem tiver uma sociedade anônima ou sócios estrangeiros, seguradoras, e as atividades impeditivas elencadas na Lei Complementar Nº.123/2006.

De acordo com Oliveira G. (2010, p. 172), esse regime será regido por um Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) para tratar de aspectos tributários, um Fórum Permanente das ME e EPP para tratar dos demais aspectos e um Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios para tratar do processo de registro e legalização de empresários e de pessoas jurídicas.

Antes de aderir ao Simples, é prudente que se faça uma simulação para verificar se realmente é o melhor regime para a empresa. São vários os critérios que precisam ser avaliados antes de escolher o modelo adequado para seu negócio. Tudo vai depender de sua situação atual (número de funcionários, faturamento da empresa, sócios) e também do seu planejamento e intenções futuras.

Para o cálculo do Simples Nacional aplica-se uma alíquota sobre a base de cálculo que resulta no valor a recolher, tais alíquotas não são fixas como em outros regimes, elas alteram de acordo com o faturamento obtido nos últimos doze meses. A LC nº 123/06 estabelece Anexos que expõem através de tabelas a alíquota correspondente para cada faixa de faturamento, sendo que quanto maior a faixa de faturamento atingida, maior a alíquota aplicada. Também menciona Oliveira em sua obra:

O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, optante do Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das tabelas com base em sua atividade, observando que o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração. (OLIVEIRA G., 2010, p. 176).

Os Anexos estabelecidos na Lei Complementar são divididos em cinco, de acordo com a atividade desenvolvida. Sendo o Anexo I – Comércio; Anexo II – Indústria; Anexo III – Serviços e Locação de Bens Móveis; Anexo IV – Serviços e

Anexo V – Serviços. De acordo com essa análise é muito importante para o correto cálculo do tributo e deve ser feita de acordo com o artigo 18 da LC nº 123/06.

Se empresa tenha mais de um tipo de atividade, será utilizada a alíquota correspondente para cada, ou seja, deverão ser apuradas separadamente as receitas de cada atividade (indústria, comércio ou serviço), porém depois os resultados serão somados para recolhimento na mesma guia de arrecadação. Confirma Castro et al. (2007, p. 61 e 62) “o valor devido mensalmente pelas empresas inscritas no simples será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais [...] de acordo com as atividades desenvolvidas”.

### 4.3 Lucro Presumido

A opção pela apuração do IRPJ e CSLL de acordo com o Lucro Presumido é feita pelas pessoas jurídicas que não estão obrigadas ao Lucro Real e que não podem optar ou detectam que é inviável aderir ao regime do Simples Nacional. Segundo a Lei nº 9.718/98, alterada pela Lei nº 10.637/02, estão impedidas de optar pela tributação com base no Lucro Presumido a partir do ano calendário de 2003 as pessoas jurídicas enquadradas em qualquer das seguintes situações:

Art. 14 – [...]

- a) cuja receita total, no ano-calendário de 2003, tenha sido superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 ou de R\$ 4.000.000,00 multiplicado pelo número de meses do período, quando inferior a doze meses;
- b) cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- d) que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam os benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do Imposto de Renda (calculados com base no lucro da exploração);
- e) que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal do Imposto de Renda pelo regime de estimativa;
- f) que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção

de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

g) que exerceram atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, caso exista empreendimento para o qual haja registro de custo orçado.

Fabretti (2008, p. 77), dispõe que “consiste o lucro presumido no resultado da aplicação de determinado percentual, sobre a receita bruta”. Logo, é de fundamental importância conhecer o que integra a receita bruta total para prosseguir no entendimento de como funciona o cálculo do lucro presumido.

O Lucro Presumido também corresponde a um sistema simplificado e, para calcular o valor de impostos, a Receita Federal presume o quanto do faturamento da empresa foi lucro. Em outras palavras, o cálculo das alíquotas é feito com base em um percentual de presunção que varia entre 1,6% e 32% do faturamento, de acordo com uma tabela que especifica a base de cálculo para o IRPJ e para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Trata-se, portanto, da aplicação de percentuais pré-definidos que derivam da pressuposição de uma margem de lucro. Esse modelo atende empresas de pequeno e médio porte com faturamento anual máximo de R\$ 48 milhões.

No Lucro Presumido os principais tributos são calculados tendo como base de cálculo a Receita Bruta.

IRPJ	CSLL	Ramo de atividade
1,6%	12%	Receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;
8%	12%	Receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais transporte de carga, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias, obras por empreitadas com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem forem fornecidos pelo encomendante e outras não mencionadas nos demais percentuais.
8%	12%	Serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;
16%	32%	Entidades financeiras e assemelhadas, empresas de arrendamento mercantil, seguradoras, cooperativas de crédito, entidades de previdência privada aberta; Exclusivamente prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00, exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentada
16%	12%	Transporte de passageiros;
32%	32%	Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativa ao exercício de profissão legalmente regulamentada; Intermediação de negócios; Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; Construção por administração ou por empreitadas, unicamente de mão de obra; Prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços ( <i>factoring</i> ); Prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada anteriormente.

Figura 5 - Percentual de Alíquota do Lucro Presumido.

Fonte: Adaptado de CRCRS (2011, p. 74 e 209)

Essa tabela relata às atividades e os percentuais aplicado para cada uma delas. A empresa que apura o “lucro presumido” superior a R\$ 60.000,00, no trimestre, pagará o valor adicional de Imposto de Renda com alíquota de 10% sobre o valor excedente. Além do IRPJ a empresa pagará 3% e 0,65% de COFINS e PIS respectivamente calculados sobre o faturamento bruto.

#### 4.4 Contribuinte e obrigações

É toda aquela pessoa física ou jurídica com a qual possa vir a ocorrer o fato gerador (2.3.1), que o Código Tributário Nacional define:

Art. 45 - Titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

São contribuintes todas as pessoas físicas ou jurídicas e as empresas individuais que tenham auferido renda e proventos tributáveis.

As Obrigações principais das empresas é o pagamento do imposto para os cofres públicos, mais além da principal as empresas devem cumprir com algumas obrigações acessórias.

As empresas tributadas pelo Lucro Presumido devem observar as seguintes obrigações destacadas no RIR/99:

Art. 527 - A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter.

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - livro registro de inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

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

O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária. (Lei nº 8.981/95, art. 45 parágrafo único). Suas obrigações acessórias estão relatadas no RIR/99:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior. (Lei nº 2.354, de 29/11/54, art. 2º e Lei nº 9.249/95, art. 25).

No Lucro Real a legislação obriga a instituição a ter uma contabilidade em dia, com os lançamentos diários, e fazendo os devidos ajustes para apuração do imposto de renda.

#### 4.5 Base de cálculo do imposto de renda

No Lucro Presumido, a base de cálculo baseia-se, principalmente, em cima da presunção do lucro mediante a aplicação de alíquotas sobre a receita bruta,

variando de acordo com o objeto comercial da empresa. O Decreto-Lei nº 3000, de 26/03/99 dispõe o seguinte:

Art. 518 - A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240, e demais disposições deste Subtítulo. (Lei nº 9.249/95, art. 15 e Lei nº 9.430/96, arts. 1º e 25, I).

Art. 519 - Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único. § 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de [...]. (Lei nº 9.249/95, art. 15 § 1º):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ 2º - No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§ 3º - No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade. (Lei nº 9.249/95, art. 15 § 2º).

§ 4º - A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração. (Lei nº 9.250/95, art. 40 e Lei nº 9.430/96, art. 1º). § 5º - O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas. (Lei nº 9.250/95, art. 40 parágrafo único). § 6º - A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º - para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido. § 7º - Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorreu o excesso.

De acordo com as atividades será determinado o cálculo pela soma das seguintes parcelas, o valor resultante da aplicação de porcentuais, variáveis de acordo com a atividade, sobre a receita bruta dos trimestres de cada ano calendário; e, os ganhos de capitais, rendimentos e ganhos auferidos em aplicações financeiras e todos os resultados positivos decorrentes de outras receitas, para apurar o Lucro Presumido do trimestre.

## 4.6 Base de cálculo da contribuição social

Qualquer que seja a atividade da empresa, o percentual aplicável sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo da CSLL era de 12%, até 31 de agosto de 2003.

Mas, a partir de 1º de setembro de 2003, por força da Lei nº 10.684/03, o percentual passou a ser de 32% para as seguintes atividades:

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de transporte;
- b) intermediação de negócios;
- c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;
- d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços factoring.

A base de cálculo da contribuição social será a soma dos seguintes valores: 32% da receita bruta auferida no trimestre; e os ganhos de capital, os rendimentos e os ganhos líquidos auferidos em aplicação financeira e as demais receitas os resultados positivos decorrentes de receitas de atividades acessórias da empresa.

Com base no Lucro Presumido, as pessoas jurídicas deveram observar os seguintes percentuais na hora de calcular a apuração CSLL, de acordo com as atividades relacionadas, e os devidos percentuais conforme Quadro 1º relacionado abaixo:

ATIVIDADE	%
Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	12
Revenda de mercadorias.	
Venda de produtos de fabricação própria.	
Industrialização por encomenda (material fornecido pelo encomendante).	
Atividade rural.	
Representação comercial por conta própria.	
Loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda.	
Execução de obras da construção civil com emprego de materiais.	
Prestação de serviços de transporte.	
Prestação de serviços hospitalares.	
Outras atividades não caracterizadas como prestação de serviços.	
Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas.	32
Intermediação de negócios (inclusive representação comercial por conta de terceiros e corretagem de seguros, imóveis e outros).	
Administração, locação ou cessão de bens móveis e imóveis (exceto a receita de aluguéis, quando a pessoa jurídica não exercer a atividade de locação de imóveis).	
Administração de consórcios de bens duráveis.	
Cessão de direitos de qualquer natureza.	
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra.	
Prestação de serviços em geral.	

Figura 6 - Fonte de Autor

#### 4.7 Lucro Presumido, PIS e COFINS

A partir de 01 de fevereiro de 1999, com a edição da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo do PIS "é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas sendo aplicada à alíquota de 0,65%."

A COFINS foi criada pela Lei Complementar nº 70, de 30/12/91. São contribuintes da COFINS as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as pessoas a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, exceto as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao regime do SIMPLES (Lei nº 9.317/96). A partir de 01 de fevereiro de 1999, com a edição da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da contribuição "é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, e a alíquota geral da COFINS é 3%."

O PIS foi criado pela Lei Complementar nº 07/70. São contribuintes do PIS as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do

Imposto de Renda, inclusive empresas prestadoras de serviços, empresas públicas e sociedades de economia mista e suas subsidiárias, excluídas as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao regime do SIMPLES (Lei nº 9.317/96).

#### 4.8 Lucro Real

É o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

O art. 246 do RIR/99 descreve quais são as pessoas jurídicas obrigadas a optar pela tributação do Lucro Real.

Art. 246 - Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de vinte e quatro milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;

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

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

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

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 222;

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

Parágrafo único - As pessoas jurídicas não enquadradas nos incisos deste artigo poderão apurar seus resultados tributáveis com base nas disposições deste Subtítulo. (Lei nº 9.718/98, art. 14).

Assim sendo, as demais empresas podem, se lhes convir, se enquadrar pela tributação do Lucro Real.

Por fim, o Lucro Real é a regra geral de apuração do IRPJ e da CSLL e, portanto, pode ser escolhido por qualquer empresa, sendo obrigatório para aquelas com faturamento anual superior a R\$ 48 milhões. Devido à complexidade e às alíquotas mais altas, costuma ser utilizado principalmente pelas grandes organizações.

Neste regime, o Imposto de Renda é determinado a partir do lucro contábil, ou seja, do valor referente à diferença entre as receitas e as despesas comprovadas. A tributação pode ser trimestral ou anual, dependendo da escolha do empreendimento.

#### 4.9 Lucro Real Anual e Trimestral

Serão demonstrados neste item, os procedimentos que deverão ser adotados caso a empresa opte pelo lucro real trimestral ou lucro real anual calculado através do balancete de suspensão e redução.

Os procedimentos aqui tratados servirão tanto para a apuração do Lucro Real Anual em 31 de dezembro, como para a apuração do Lucro Real Trimestral em 31 de Março, 30 de Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro.

#### 4.10 Lucro Fiscal e Compensação de Prejuízo Fiscais

O lucro fiscal é o valor onde serão efetuados os cálculos dos tributos sobre o lucro, após as adições, exclusões e compensação de prejuízos

Dever-se-á distinguir o prejuízo contábil, apurado pela contabilidade e representado na demonstração de Resultado do Período de Apuração, do prejuízo fiscal (real), apurado na escrituração fiscal, que será demonstrado na parte A do LALUR e controlado na parte B do mesmo.

##### 4.10.1 Adição

Desta forma o art. 249 do RIR/1999 cita que “Na determinação do lucro real, serão adicionadas no lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº. 1.598, de 1997, art. 6º, §2º)”. O Fisco cita que para uma despesa ser dedutível, a mesma deve estar intrinsecamente ligada à operação principal da Empresa, caso contrário, a Entidade deverá adicionar o valor da despesa para apuração do lucro Real. As despesas realizadas pela pessoa jurídica podem ser dedutíveis ou indedutíveis na determinação do lucro real. Conforme o Decreto-Lei nº. 1.598, de 1997, art. 6º, §2º:

- a. os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real (exemplo: resultados negativos de equivalência patrimonial, custos e despesas não dedutíveis);
- b. os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real (exemplo: ajustes decorrentes da aplicação dos métodos dos preços de transferência, lucros auferidos por controladas e coligadas domiciliadas no exterior).

As adições aumenta a base de cálculo dos impostos, como está representado no Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

- I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
- II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real. Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:
  - I - ressalvadas as disposições especiais deste Decreto, as quantias tiradas dos lucros ou de quaisquer fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de quaisquer interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as designações que tiverem, inclusive lucros suspensos e lucros acumulados (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "f", "g" e "i");
  - II - os pagamentos efetuados à sociedade civil de que trata o § 3º do art. 146 quando esta for controlada, direta ou indiretamente, por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos, bem como pelo cônjuge ou parente de primeiro grau das referidas pessoas (Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, art. 4º);
  - III - os encargos de depreciação, apropriados contabilmente, correspondentes ao bem já integralmente depreciado em virtude de gozo de incentivos fiscais previstos neste Decreto;
  - IV - as perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade), realizadas em mercado de renda fixa ou variável (Lei nº 8.981, 1995, art. 76, § 3º);
  - V - as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, ressalvado o disposto na alínea "a" do inciso II do art. 622 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso IV);

VI - as contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso V);  
 VII - as doações, exceto as referidas nos arts. 365 e 371, caput (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VI);  
 VIII - as despesas com brindes (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII);  
 IX - o valor da contribuição social sobre o lucro líquido, registrado como custo ou despesa operacional (Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 1º, *capute* *parágrafo* *único*);  
 X - as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 4º);  
 XI - o valor da parcela da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, compensada com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de acordo com o art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 8º, § 4º).

São julgadas pelo Fisco como indedutível devido ao princípio geral de que não é uma despesa necessária à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora. No caso das multas por infrações de natureza não tributária, por exemplo, multas de trânsito, não é uma despesa indedutível.

#### 4.10.2 Exclusão

O benefício principal das exclusões é não inserir na base de cálculo do imposto as receitas contabilizadas pela Sociedade que são consideradas pela legislação como não tributáveis.

Para facilitar o entendimento segue um exemplo de receita de dividendos que foi auferida de outra empresa. Neste caso a legislação do IR permite sua exclusão, tendo em vista que sua tributação já foi efetuada na Empresa que distribuiu os dividendos. Segundo a art. 250 do RIR/1999, “Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº1. 598, de 1997, art. 6º, § 3º)”:

- a. os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração (exemplo: depreciação acelerada incentivada);
- b. os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real (exemplo: resultados positivos de equivalência patrimonial, dividendos);

As Exclusões têm por finalidade diminuir a base de cálculo do imposto. Citaremos alguns exemplos a seguir: lucros e dividendos derivados de investimento avaliados pelo custo de aquisição; ajustes por aumento no valor de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial; lucro diferido nas vendas de ativo permanente a longo prazo; depreciação e amortização acelerada incentivada; reversão de provisões adicionadas anteriormente; diferimento do lucro auferido decorrente de serviços de empreitada ou fornecimento contratado junto à Administração Pública direta ou indireta

#### 4.11 Base de cálculo do imposto de renda

No Lucro Real importa muito a apuração do Lucro Líquido da Empresa para a base de cálculo de impostos. Com essa informação são calculados o IRPJ e CSLL. Já no PIS e COFINS, outros tributos importantes, a base de cálculo é a receita, porém no chamado regime não cumulativo, que permite o desconto de créditos com os insumos adquiridos.

Existem duas formas de apuração, a trimestral e a anual por estimativa, nesta escolha é possível contribuir para o caixa da empresa; o regime não cumulativo do PIS e COFINS pode contribuir para reduzir a carga destes tributos, foram apontadas as vantagens de aderir ao Lucro Real. O IRPJ e CSLL são calculados com base no resultado real da empresa, diminuindo distorções; é possível compensar prejuízos realizados em apurações futuras de lucro na base de cálculo. Por outro lado, terá sua complexidade no tratamento e obrigações acessórias; requer um rigoroso controle e observância dos princípios contábeis; as obrigações acessórias são mais complexas e exigem extrema atenção.

No cálculo das antecipações mensais através do balanço de suspensão/redução nada mais é que o lucro real acumulado mensalmente. A Instrução Normativa SRF N° 93, de 24 de Dezembro de 1997 cita que:

Art. 10. A pessoa jurídica poderá:

I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;

II - reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado. ...

Art. 12. Para os efeitos do disposto no art. 10: ...

II - considera-se imposto devido no período em curso, o resultado da aplicação da alíquota do imposto sobre o lucro real, acrescido do adicional, e diminuído, quando for o caso, dos incentivos fiscais de dedução e de isenção ou redução;

Já no cálculo através da receita bruta, os valores não são acumulados, devendo-se levar em consideração apenas a movimentação do mês em referência, retirados também da Demonstração do Resultado do Exercício. O cálculo com base na receita bruta é efetuado através da multiplicação de percentuais estimados definidos pela Legislação, sobre a receita bruta mensal da pessoa jurídica, conforme a Instrução Normativa SRF Nº 093, de 24 de Dezembro de 1997. Vale ressaltar que, os percentuais estimados na legislação em vigor variam de acordo com a atividade/segmento da empresa.

IN SRF Nº093/1997:

Art. 3º À opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago sobre base de cálculo estimada, observado o disposto no § 6º do artigo anterior.

§ 1º A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na atividade.

Feitos os dois cálculos, a pessoa jurídica poderá comparar os dois métodos optando por aquele que lhe proporcione o menor ônus financeiro. Assim, ao optar por antecipar o imposto mensalmente à empresa irá substituir o lucro real trimestral pelo lucro real anual, no qual o encerramento do exercício será em 31 de dezembro do ano-calendário. Na sistemática do lucro real, as empresas são obrigadas a escriturar a apuração do IRPJ no LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real.

#### 4.12 Base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido

A base de cálculo da contribuição social é o resultado do período da apuração, antes de computar sua própria apuração para pagamento e a correspondente ao imposto de renda das pessoas jurídicas, ajustado por adições e exclusões autorizadas pela legislação vigente, como descreve a Instrução Normativa SRF nº 390/04:

Art. 26 - O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação da CSLL, excetuadas, nos balanços ou balancetes levantados de janeiro a novembro, as seguintes adições:

I - os lucros disponibilizados e os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior;

II - as parcelas a que se referem os arts. 18 § 7º, 19 § 7º e 22 § 3º, da Lei nº 9.430/96 (Preços de Transferência).

Da mesma forma que o imposto de renda a contribuição social pode-se compensar 30% da base de cálculo negativa da contribuição de períodos anteriores, desde que não reduza a base de cálculo em mais de 30%. (Art. 510 do RIR/99).

#### 4.13 COFINS e PIS não-cumulativos

A cobrança não cumulativa do Programa de Integração Social (PIS) começou a partir de dezembro de 2002, através da Lei nº 10.637/02 (Anexo A), conforme cita em seu art. 68, estando obrigadas a apurar de maneira não cumulativa o PIS, as empresas não relacionadas no art. 8º da mesma, estando entre elas às empresas optantes pelo Lucro Real. A base de cálculo do PIS não-cumulativo é o faturamento excluído as operações citadas no art. 1º § 3º. Do valor apurado na forma do art. 2º, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados descritos no art. 3º.

Além da não-cumulatividade do imposto houve um aumento da alíquota de 3% para 7,6%, como descreve o art. 2º.

Já, a COFINS não cumulativa começou a partir de fevereiro de 2004, sendo instituída pela Lei nº 10.833/03, a cobrança da COFINS não cumulativo que define em seu art. 10º os seus contribuintes, estando entre eles as empresas optantes pelo Lucro real. A base de cálculo da contribuição é o faturamento excluído os itens citados no art. 1º § 3º. Do valor apurado na forma do art. 2º, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados descritos no art. 3º.

#### 4.14 Escolhas dos regimes tributários

A escolha do regime tributário é um dos passos mais importantes para o sucesso de uma empresa. Com isso, projetará o melhor enquadramento tributário. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe

pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos dentro dos parâmetros da lei. Uma comparação adequada dos regimes de tributação como Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, trará uma visão ampla da carga tributária.

É necessário acompanhar os números de perto, através dos relatórios que demonstrará a melhor forma de simular esses regimes de tributação. Impossível planejar olhando-se apenas um tipo de tributo. É um erro optar por um regime porque vai pagar menos imposto optando pelo um determinado enquadramento, é preciso analisar as vantagens e desvantagens.

Todas podem ser Lucro Real. Algumas restrições se aplicam no caso de opção pelo Lucro Presumido e mais restrições se aplicam no caso de opção pelo Simples. Acredito que a restrição mais conhecida seja a do faturamento: R\$ 3,6 milhões anuais para poder se optar pelo Simples, e atualmente, a partir de 2014, R\$ 78 milhões anuais para se optar pelo Lucro Presumido. A legislação determina quais empresas não podem aderir a um determinado regime tributário.

E na maioria dos casos, no Lucro Real incide também sobre o faturamento, porém com uma alíquota maior e possibilitando à empresa deduzir do valor a pagar créditos sobre suas aquisições. Com relação aos tributos sobre o faturamento, no Lucro Presumido, o PIS e COFINS incidem sobre o faturamento. Assim, nesse segundo caso, a alíquota é maior, enquanto que a base é menor. O Simples é um regime simplificado, no qual paga-se um tributo aplicando-se uma alíquota sobre o faturamento do mês e variando de acordo com a atividade e faturamento acumulado dos últimos seis meses, e substitui-se IRPJ (exceto sobre ganho de capital), CSSL, PIS, COFINS, ICMS, IPI, ISS e INSS parte da empresa em boa parte dos casos (não a parte do empregado). Várias apurações dão lugar a uma.

## 5 - CONCLUSÃO

Essa pesquisa contribuiu para avaliar que, o planejamento estratégico auxilia na gestão e desenvolvimento de uma empresa, já que otimiza o processo de tomada de decisão, melhora o aproveitamento das oportunidades, maximiza os lucros e antecipa as ameaças. Assim, considera-se importante que o empreendedor conheça a essência do planejamento estratégico, que por sua vez lhe dará subsídio não somente para a tomada de decisão, e sim, oportuniza analisar a situação econômica financeira da empresa.

As técnicas administrativas são fatores críticos na gestão das MPE's. Um acompanhamento adequado proporciona a evolução dos negócios, visto que as informações contábeis geradas servem para auxiliar os microempresários no que se diz respeito ao processo decisório. Vale ressaltar que, os microempresários acompanham o progresso dos seus empreendimentos, servindo-se de controles simples, elaborados por eles, confrontado as entradas e as saídas de numerários, elaborando relatórios gerenciais e financeiros que comprovam a evolução das MPE's em relação ao tempo.

A grande vantagem do Simples é a redução da carga tributária, visto que, grande parte das micro e pequenas empresas recolherão menos tributos se optarem por este regime. O simples Nacional proporciona, sem dúvida, inúmeras vantagens. Mas é preciso lembrar que o valor pago não é sempre igual para todos e vai depender tanto da área em que as empresas atuam quanto do faturamento obtido. Por isso, é importante saber em qual categoria seu negócio se encaixa, de acordo com os seguintes critérios: Anexo I para empresas de comércio, II para as indústrias e III, IV ou V para o setor de serviços.

No caso de negócios relacionados à prestação de serviços, cada atividade exercida será enquadrada em um dos três anexos citados. No III, a empresa só paga o Simples e o INSS retido no pró-labore/empregados. É o caso de agências de turismo, creches e escritórios de serviços contábeis, por exemplo. Já as empresas do Anexo IV devem pagar esse imposto separadamente. Esta é a situação dos segmentos de construção de imóveis e serviços de vigilância.

Por fim, as que integram o Anexo V, como academias de ginástica, laboratórios médicos e produtoras de filmes, precisam ter um cuidado especial com o Simples Nacional, pois em algumas situações ele pode não ser a melhor opção. Isso porque esse regime apenas será vantajoso quando a folha de pagamento for maior do que 40% do faturamento, ou seja, quanto menor o peso da folha, maior será o imposto a recolher.

É preciso ficar atento quanto ao crescimento e ao faturamento da sua empresa, uma vez que a alíquota pode ficar até mais alta do que a que seria estabelecida por outras categorias, principalmente o Lucro Presumido. Ocorre que, nem sempre a opção pelo regime acarreta redução da carga tributária, ou é melhor em termos comerciais, mesmo para aquelas empresas que faturam dentro dos parâmetros do limite admitido. Desta forma, antes de aderir ao programa, o administrador deve analisar se as duas outras formas de regime tributário existentes, lucro real e lucro presumido são vantajosos. Um exemplo bem específico é uma empresa que trabalha com o desenvolvimento de softwares. Já as empresas que tem margem de lucro pequena, ou que vem apurando prejuízo podem acabar pagando menos tributos se escolherem a tributação pelo lucro real. E isto porque, as alíquotas do Simples recaem sobre o faturamento, sem considerar o verdadeiro lucro da empresa.

Por tanto, na hora de avaliar qual regime tributário é o melhor para seu negócio, não foque a análise em apenas um imposto único, lembre-se que existe vários fatores que são de suma importância avaliar na hora de optar pelo regime tributário. A ajuda de um advogado especializado em direito tributário ou de um contador é de extrema importância nesse processo, pois podem elaborar o planejamento tributário anual com segurança e a projeção de vendas para o ano seguinte. Apenas com essas informações é possível escolher o regime tributário correto para a realidade da sua empresa.

## BIBLIOGRAFIA

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. São Paulo: Método, 2007. 687 p.
- BATEMAN, T. S.; SNELL, S. A. **Administração: novo cenário competitivo**. Tradução Bazán Tecnologia e Linguística Ltda. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- BETHLEM, Agrícola. **Estrategia Empresarial: Conceitos, Processo e Administração Estratégica**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BRASIL, **Lei Complementar Nº 123**, de 14 de dezembro de 2006, publicada no D.O.U. em 15 de dezembro de 2006, Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp123.htm#art89](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm#art89)>, acessado em 19 de Jun.2017.
- BRASIL, **Lei nº 9.317**, de 05 de dezembro de 1996. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9317.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9317.htm) . Acesso em 13 de mai.2017.
- BRASIL, **Lei Nº 10.637 - DE 30 de dezembro de 2002, Lucro Presumido**, publicado no Diário Oficial da União de 31 de dezembro de 2002. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm), acessado em 25 de mai.2017.
- BRASIL. **Constituição Federal do Brasil**, de 5 de outubro de 1988.
- BRASIL. **Simples Nacional**, regulamentando para 2017 e 2018 as alterações implementadas pela Lei Complementar nº 155/2016, que alterou a Lei Complementar nº 123/2006. Revista Eletrônica, Econet. Disponível em: [http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=/sintese/express/express.php?form\[id\\_express\]=697&form\[itens\]=#ind769](http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=/sintese/express/express.php?form[id_express]=697&form[itens]=#ind769). Acessado em 28 de ago. 2017.
- BRASIL, **Lei 9.841/99 e Lei (317/96)**. Regulamento da Micro Empresa. Disponível em: [www.sebrae.org.br](http://www.sebrae.org.br). Acessado em 25 de mai. de 2017.
- BRASIL, **Lei 10.406**, de 10 de Janeiro de 2002. Responsabilidade limitada, Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm). Acessado em 05 de jun. de 2017.
- BRASIL, **Lei Complementar nº 147**, atualizada em de 7 de agosto de 2014, alterou a Lei Complementar nº 123, de 2006, que institui o Estatuto da Micro e Pequena Empresa e dispõe sobre o Simples Nacional. Disponível em: <https://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/Noticias/NoticiaCompleta.aspx?id=327ed05e-3e1c-4300-89b2-e2b6bcb26b2b>
- BRASIL, **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 31 jan.2009.
- BRASIL, **Lei Complementar nº. Lei nº 9.718/98**, de 27 de novembro de 1998, Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9718compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm), acessado em 02 de jun.2017.
- BRASIL, **Lei nº 10.637**, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep). **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 31 dez.2002.
- IN **SRF nº 11**, de 21 de fevereiro de 1996. Dispõe sobre a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1996. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 22 fev.1996.

BRASIL, **Lei 10.684** - Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. Brasília, DF, de 2003.

BRASIL, **Decreto nº 3.000**, de 26 de março de 1999. Regulamento do Imposto de Renda.

BRASIL, IN **SRF nº 11**, de 21 de fevereiro de 1996. Dispõe sobre a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1996. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 22 fev.1996.

BRASIL, **Lei nº 9.718**, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 nov.1998.

BRASIL, **Lei nº 10.833**, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 30 dez.2003.

BRASIL, RECEITA FEDERAL. **Simples Nacional**. 2015. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>. Acessado em: 19 de mai. 2017.

BRASIL, Receita Federal do. **Imposto Sobre a Renda**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/LegislaçãoLegisAssunto.ImpSobRen>. Acessado em 15 de jun. de 2017.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2002. 913 p.

CAMPOS, Fortunato Bassani; CAMPOS, José Maria. **Imposto de renda: pessoas jurídicas**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. Curso de direito tributário. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. P. 405-418.

CAMPOS, Vicente Falconi. **Gerenciamento pelas diretrizes**. Belo Horizonte: Fundação Ottoni; Escola de Engenharia da UFMF, 1996.

CASTRO, Flávia de Almeida Viveiros de; OLIVEIRA NETO, Arnaldo Marques de; SOUZA JUNIOR, Artur Antonio Leite de; SOUSA FILHO, Rodolfo de Castro. **Gestão e planejamento de tributos**. Rio de Janeiro: FGV, 2007.

COSTA, Eliezer Arantes da. **Gestão Estratégica**. Editora Saraiva, 2006.

COELHO, Sacha Calmon N. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7. ed. Rio de Janeiro:Forense, 2004. 933 p.

CONCLA. **Pesquisa CNAE**. Disponível em: <http://concla.ibge.gov.br/>. Acessado em: 07 ago. 2017.

DIAS, Caroline Said. **Considerações sobre o Simples: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.** In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 54, mar.2017.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Código tributário nacional comentado.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FERNANDES, B. H. R.; BERTON, L. H. **Administração estratégica: da competência empreendedora à avaliação de desempenho.** São Paulo: Saraiva, 2005.

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

FRANCO, Hilário, **Contabilidade geral.**-23.ed.- São Paulo: 1996.

GONÇALVES, E.C.;BATISTA, A.E.; **Contabilidade geral.** São Paulo: Atlas, 1996.

GRECO, Marcos Aurélio. **XV Seminário Temas Atuais de Direito Tributário, objetivo a fiscalização eletrônica integrada das empresas do Simples Nacional.** FIEMG – Belo Horizonte, MG em 24 de agosto de 2017.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, **Análises de balanço** - São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, **Contabilidade Comercial/José Carlos. Introdução a teoria da contabilidade para o nível de graduação.**- ed. - São Paulo: Atlas, 2002.

IMPOSTO DE RENDA **Contribuição Administrada pela Secretaria de Receita Federal e Sistema Simples,** Edição Especial Conjunta CFC, CRCRS, CRCMG, CRCSP, CRCSC, CRCRJ, CRCPB, CRCPR, CRCPA, CRCRO 2012.

LAUDON, Kenneth C. **Sistema de Informações gerenciais: administrado a empresa digital.** Tradução Arlete Simille Marques; rev. Técnico Erico Veras Marques, Belmiro João . – São Paulo: Prentice Hall, 2004.

Ministério da Fazenda, comitê Gestor do Simples Nacional, *Dispõe sobre a opção pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).* **RESOLUÇÃO CGSN Nº 4,** de 30 de maio de 2007. Diário Oficial da União. Seção 1. 01.jun.2007. p. 38.

OLIVEIRA, José Marques Domingues de. **Direito Tributário: Capacidade Contributiva,** 2.ed. São Paulo: editora, 1988

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento Estratégico: Conceitos, Metodologia e Práticas.** 22. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **CHIEREGATO, Renato, PERES JUNIOR, José**

Hernandes, GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária.** ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PADOVEZE, Clóveis Luís. **Sistemas de Informações contábeis: fundamentos e análises** - 4ª.ed.- São Paulo: Atlas, 2004.

Portal da Lei Geral, **Micro e Pequena empresa.** Disponível em: <<http://www.leigeral.com.br/>>, Acesso em: 05 de mai. 2017.

Receita Federal, comitê Gestor do Simples Nacional, *Dispõe sobre o Simples Nacional e dá outras providências. RESOLUÇÃO CGSN Nº 94*, DE 29 DE NOVEMBRO DE 2011. Diário Oficial da União de 01 de dez. 2011, seção , pág. 50.

SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1982 apud HARADA, Kiyoshi. *Sistema tributário na constituição de 1988: tributação progressiva*. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2006. 383 p.

SEBRAE. U. **ORIENTAÇÃO EMPRESARIAL DO SEBRAE** – SP. José Carlos Cavalcante. <http://www.sebrae.org.br>, acessado em 18 de abr.de 2017.

SEBRAE. **Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas**. Disponível em: <<http://www.sebraesp.com.br/>>. Acessado em 27 de jun.de 2017.

STEINER, G. **Strategic Planning**. London-UK: The Free Pretes, 1969.

VICECONTE, Paulo Eduardo Vilchez/ NEVES, Silvério das. **Contabilidade de Custo: um enfoque direto e objetivo**. - 7. ed. rev. e ampl. – São Paulo: Frase Editora, 2003.

VICECONTE, Paulo Eduardo Vilchez/ NEVES, Silvério das. **Contabilidade avançada e análise das demonstrações financeiras**: 12. ed. Ampl., rev. Atual.- São Paulo: Frase Editora, 2003.

WRIGHT, Peter, KROLL, Mark J, PARNELL, John. **Administração Estratégica: Conceitos**. São Paulo: Atlas, 2000.

ZDANOWICH, José Eduardo. **Fluxo de Caixa: uma decisão de planejamento e controle financeiro**. 5 ed. Porto Alegre: Sagra DC Luzzato, 1995.

## ANEXOS

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

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

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

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

<b>ANEXO 5 - Tabela Simples Nacional - Serviços</b>								
Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r)<0,10	0,10=<(r) e	0,15=<(r) e	0,20=<(r) e	0,25=<(r) e	0,30=<(r) e	0,35=<(r) e	(r) >= 0,40
		(r) < 0,15	(r) < 0,20	(r) < 0,25	(r) < 0,30	(r) < 0,35	(r) < 0,40	
De R\$ 0,00 a R\$ 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De R\$ 180.000,01 a R\$ 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De R\$ 360.000,01 a R\$ 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De R\$ 540.000,01 a R\$ 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De R\$ 720.000,01 a R\$ 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De R\$ 900.000,01 a R\$ 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De R\$ 1.080.000,01 a R\$ 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De R\$ 1.260.000,01 a R\$ 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De R\$ 1.440.000,01 a R\$ 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De R\$ 1.620.000,01 a R\$ 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De R\$ 1.800.000,01 a R\$ 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De R\$ 1.980.000,01 a R\$ 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,81%	13,15%	12,28%
De R\$ 2.160.000,01 a R\$ 2.340.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De R\$ 2.340.000,01 a R\$ 2.520.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De R\$ 2.520.000,01 a R\$ 2.700.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De R\$ 2.700.000,01 a R\$ 2.880.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De R\$ 2.880.000,01 a R\$ 3.060.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De R\$ 3.060.000,01 a R\$ 3.240.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De R\$ 3.240.000,01 a R\$ 3.420.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De R\$ 3.420.000,01 a R\$ 3.600.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

