



Otomar Lopes Cardoso Junior

Escrita Fiscal e Tributos



Escrita Fiscal e Tributos

Otomar Lopes Cardoso Junior

Escrita Fiscal e Tributos



itb INSTITUTO
TECNOLÓGICO
BRASILEIRO

Natal/RN
2015

presidente
PROF. PAULO DE PAULA

diretor geral
PROF. EDUARDO BENEVIDES

diretora acadêmica
PROFA. LEIDEANA BACURAU

diretora de produção de projeto
PROFA. JUREMA DANTAS

FICHA TÉCNICA

gestão de produção de materiais didáticos
PROFA. LEIDEANA BACURAU

coordenação de design instrucional
PROFA. ANDRÉA CÉSAR PEDROSA

projeto gráfico
ADAUTO HARLEY SILVA

diagramação
MAURIFRAN GALVÃO

designer instrucional
ÍRIS NUNES

revisão de língua portuguesa
PROF. FERNANDO PAULO DE FARIAS NETO

revisão das normas da ABNT
LUÍS CAVALCANTE FONSECA JÚNIOR

ilustração
RAFAEL EUFRÁSIO DE OLIVEIRA

Catálogo da Publicação na Fonte (CIP).

Ficha Catalográfica elaborada por Luís Cavalcante Fonseca Júnior - CRB 15/726.

C266c Cardoso Junior, Otomar Lopes.
Escrita fiscal e tributos / Otomar Lopes Cardoso Junior ;
edição e revisão do Instituto Tecnológico Brasileiro (ITB). –
Natal, RN : 2015.
155 p. : il.

ISBN 978-85-68100-50-9
Inclui referências

1. Tributos. 2. Direito tributário. 3. Fiscalização tributária.
I. Instituto Tecnológico Brasileiro. II. Título.

RN/ITB/LCFJ

CDU 34:351.713(81)

*“Por mais brilhante que a estratégia seja, você deve
sempre olhar para os resultados.”*

(Winston Churchill)

Índice iconográfico



Atividade



Vocabulário



Importante



Mídias



Curiosidade



Querendo mais



Você conhece?



Internet



Diálogos

O material didático do Sistema de Aprendizado **itb** propõe ao aluno uma linguagem objetiva, simples e interativa. Deseja “conversar” diretamente, dialogar e interagir, garantir o suporte para o estudante percorrer os passos necessários a sua aprendizagem. Os ícones são disponibilizados como ferramentas de apoio que direcionam o foco, identificando o tipo de atividade ou material de estudo. Observe-os na descrição a seguir:

Curiosidade – Texto para além da aula, explorando um assunto abordado. São pitadas de conhecimento a mais que o professor pode proporcionar ao aluno.

Importante! – Destaque dado a uma parte do conteúdo ou a um conceito estudado, que seja considerado muito relevante.

Querendo mais – Indicação de uma leitura fora do material de estudo. Vem ao final da competência, antes do resumo.

Vocabulário – Texto explicativo, normalmente curto, sobre novos termos que são apresentados no decorrer do estudo.

Você conhece? – Foto e biografia de uma personalidade conhecida pelas suas obras relacionadas ao objeto de estudo.

Atividade – Resumo do conteúdo praticado na competência em forma de exercício. Pode ser apresentado ao final ou ao longo do texto.

Mídias – Contém material de estudo auxiliar e sugestões de filmes, entrevistas, artigos, *podcast* e outros, podendo ser de diversas mídias: vídeo, áudio, texto, nuvem.

Internet – Citação de conteúdo exibido na Internet: *sites*, *blogs*, redes sociais.

Diálogos – Convite para discussão de assunto pelo *chat* do ambiente virtual ou redes sociais.



Sumário

Apresentação institucional	09
Palavra do professor autor	11
Apresentação das competências	13
Competência 01	
Reconhecer a organização tributária brasileira	17
A “Lei Maior” e o Direito Tributário	18
Os conceitos fundamentais na cobrança de tributos	20
Os princípios do Direito Tributário	26
Resumo	28
Autoavaliação	29
Competência 02	
Identificar características essenciais da tributação no Brasil	33
A incidência, a imunidade e a isenção dos tributos	33
O fato gerador	37
Resumo	39
Autoavaliação	39
Competência 03	
Identificar os principais tributos federais	43
A diversidade dos tributos federais	44
O Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ	46
O Imposto sobre Produto Industrializado – IPI	52
O PIS/COFINS e a CSLL	55
Resumo	56
Autoavaliação	57
Competência 04	
Reconhecer os tributos estaduais	61
Tributos estaduais e municipais	62
Os tributos estaduais	63
A “Lei Kandir”	67
Resumo	70
Autoavaliação	70

Competência 05

Identificar os tributos municipais	75
Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS	76
A lista dos serviços para fins de ISS	78
As regras gerais do ISS	78
O Código Tributário Municipal	79
Resumo	83
Autoavaliação	83

Competência 06

Reconhecer os tributos das operações em comércio exterior	89
A tributação nas operações com o comércio exterior	89
Diferença entre os impostos do comércio exterior e os demais tributos	91
O Imposto de Importação – II	92
O Imposto de Exportação – IE	94
A Tarifa Externa Comum	95
Resumo	97
Autoavaliação	98

Competência 07

Distinguir as transações imobiliárias urbanas e as transações imobiliárias rurais	101
A tributação nas operações com o comércio exterior	101
O que são imóveis rurais?	105
Cota da Reserva Ambiental	107
Resumo	108
Autoavaliação	109

Competência 08

Identificar as bases de cálculo dos tributos e os seus contribuintes	103
A base de cálculo dos tributos e os contribuintes	103
A base de cálculo dos impostos federais e os seus contribuintes	105
A base de cálculo dos impostos estaduais e os seus contribuintes	106
A base de cálculo dos impostos municipais e os seus contribuintes	110
Resumo	111
Autoavaliação	111

Competência 09

Aplicar uma contribuição	127
Aspectos decisivos na integração das empresas	130
Ação do corretor de imóveis na aquisição ou fusão de empresas	132
Resumo	132
Autoavaliação	133

Competência 10

Avaliar riscos nas transações imobiliárias diferenciada: Simples, Microempresa – MPE e Empresa de Pequeno Porte – EPP	115
Avaliar o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte	116
O enquadramento na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006	118
O Simples Nacional	120
O Microempreendedor Individual – MEI	123
Resumo	125
Autoavaliação	125

Referências	152
Conheça o autor	155



Apresentação institucional

O Instituto Tecnológico Brasileiro (**itb**) foi construído a partir do sonho de educadores e empreendedores reconhecidos no cenário educacional pelas suas contribuições no desenvolvimento econômico e social dos Estados em que atuaram, em prol de uma educação de qualidade nos níveis básico e superior, nas modalidades presencial e a distância.

Esta experiência volta-se para a educação profissional, sensível ao cenário de desenvolvimento econômico nacional, que necessita de pessoas devidamente qualificadas para ocuparem vagas de trabalho e garantirem suporte ao contínuo crescimento do setor produtivo da nação.

O Sistema **itb** de Aprendizado Profissional privilegia o desenvolvimento do estudante a partir de competências profissionais requeridas pelo mundo do trabalho. Está direcionado a você, interessado na construção de uma formação técnica que lhe proporcione rapidamente concorrer aos crescentes postos de trabalho.

No Sistema **itb** de Aprendizado Profissional o estudante encontra uma linguagem clara e objetiva, presente no livro didático, nos slides de aula, no Ambiente Virtual de Aprendizagem e nas videoaulas. Neste material didático, um verdadeiro diálogo estimula a leitura, o projeto gráfico permite um estudo com leveza e a iconografia utilizada lembra as modernas comunicações das redes sociais, tão acessadas nos dias atuais.

O **itb** pretende estar com você neste novo percurso de qualificação profissional, contribuindo decisivamente para a ampliação de sua empregabilidade. Por fim, navegue no Sistema **itb**: um estudo prazeroso, prático, interativo e eficiente o conduzirá a um posicionamento profissional diferenciado, permitindo-lhe uma atuação cidadã que contribua para o seu desenvolvimento pessoal e do seu país.



Palavra do professor autor

Olá! Seja bem-vindo ao estudo sobre Escrita Fiscal e Tributos.

Você sabia que, no mundo dos negócios, as empresas, os empresários e os empreendedores — mesmo aqueles que ainda estão na informalidade — têm pelo menos uma característica em comum? É, e essa característica é o pagamento de tributos. Não há como não pagá-los! Seja apresentado como imposto “tal”, taxa sobre “alguma coisa” ou contribuição de “algo”, o poder público estará sempre buscando formas para arrecadar mais tributos, de fiscalizar melhor as suas atividades e de fazer com que haja menos sonegação fiscal. Mas, enquanto o Estado tenta ser o mais eficiente possível na cobrança de tributos, alguns empresários reclamam do “peso excessivo” da carga tributária brasileira. No Brasil, pagamos muitos tributos, mas não somos o recordista, há países em que a carga tributária é ainda maior.

Apesar das empresas serem seus principais contribuintes, o Estado precisa recolher os tributos de forma voluntária e espontânea, para que faça cumprir todas as suas obrigações. Porém, o poder público não pode, do dia para a noite, sair criando novos tributos para aumentar sua arrecadação, tendo em vista que existe uma regra importantíssima no Direito Tributário: o princípio da legalidade, que norteia o Estado brasileiro — sejam governo federal, estaduais ou municipais — a não fugir muito dos eixos. Do outro lado, temos as empresas. Elas também devem seguir nos mínimos detalhes as exigências da lei quando o tema é tributação.

A escrita fiscal e o acompanhamento dos tributos — sua natureza, seu conceito, suas regras particulares, seus formulários específicos, sua certificação digital etc. — tomam uma relevância crescente no exercício profissional dessas atividades em cada empresa, do microempresário à grande empresa. Neste estudo, você terá a oportunidade de conhecer

vários aspectos dos tributos e será sempre lembrado de duas ações fundamentais para quem quer atuar no tema objeto do livro: a atualização permanente e o conhecimento técnico-profissional.



Apresentação das competências

Algumas pesquisas que vemos na mídia nos dizem que o brasileiro tem um grande mérito quando o assunto é empreendedorismo, ou seja, as vontades de criar, inovar e se tornar empresário são comuns no Brasil. Esse passo, da ideia à formalização, já é realidade para o personagem que você acompanhará daqui para frente neste estudo: o Sr. Magnus Ricco, empresário de sucesso que está sempre preocupado em expandir seu mercado e também sempre de olho na boa gestão empresarial — principalmente naquilo que ele acredita ser um aspecto interno bastante relevante: a gestão tributária. O Sr. Ricco acompanha regularmente as diversas normas jurídicas sobre o assunto para poder cumprir com todas as suas obrigações — mesmo achando que deveria pagar menos tributos para poder investir na própria empresa.

Através da história desse personagem, você irá entender como funcionam as principais regras do Direito Tributário e como as presenças da União (governo federal), dos estados e dos municípios são importantes na definição dos novos tributos, nas formas de cobranças e nas obrigações de cada empresário. Saiba que seguir a legislação e cumprir com as formalidades rotineiras, como acredita o Sr. Ricco, diminui o trabalho na gestão tributária e permite que possamos fazer o que mais gostamos: gerenciar nossa empresa.

E, então, vamos aos estudos? Divididos em dez competências, eles ajudarão você no acompanhamento das rotinas da escrita fiscal e das normas do Direito Tributário. Conheça agora as competências que você irá estudar!

Na primeira competência, você conhecerá a organização tributária brasileira, a fundamentação do direito tributário na constituição e os princípios que regem essas normas. Na competência dois, estudará alguns conceitos fundamentais para a designação da obriga-

ção tributária: a incidência, a imunidade ou a isenção, além de conhecer o fato gerador — momento inicial da cobrança do tributo.

Os principais tributos federais, com foco naqueles que interferem diretamente na atividade econômica das empresas; os tributos estaduais, com foco naquele de maior incidência: o ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação); e as regras da Lei Kandir, serão os assuntos discutidos nas competências três e quatro, respectivamente.

Você terá a oportunidade de conhecer, na quinta competência, os tributos municipais e de acompanhar alguns exemplos de um código tributário municipal. E, na competência seis, estudará os dois tributos essenciais ao comércio exterior: o imposto de importação e o imposto de exportação — sabendo que as suas regras de cobrança seguem um princípio diferente de todos os demais tributos.

Na competência sete, serão estudados dois outros aspectos essenciais na cobrança dos tributos: a base de cálculo e a identificação do contribuinte, para cada um dos tributos aqui apresentados. E, na competência oito, serão apresentadas algumas situações especiais do nosso direito tributário, que visam facilitar a gestão diária das micro e das pequenas empresas — além de acompanhar os procedimentos do simples nacional.

Algumas regras básicas na escrita fiscal e na escrituração, que visam facilitar a compreensão de todas as informações registradas, serão assuntos discutidos na nona e na décima competência. Você identificará os principais livros empresariais (ou mercantis, como eram chamados antigamente) e as suas importâncias na escrituração dos atos contábeis na empresa; e, por último, falarei da importância da informática e da internet na contribuição decisiva à implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

Bons estudos!



Competência 01

Reconhecer a organização

tributária brasileira

Reconhecer a organização

tributária brasileira

A organização tributária brasileira exige um acompanhamento diário, devido às tantas normas jurídicas que são criadas pelo governo federal, pelos estados, Distrito Federal e municípios, sem esquecer os diferentes órgãos que — com suas portarias, resoluções, regulamentos e instruções normativas — recheiam os diários oficiais, boletins internos e informativos. Esse “emaranhado” de documentos, no entanto, não precisa ser acompanhado em sua totalidade, afinal, seria absolutamente impossível conhecer todos os assuntos tributários em todos os seus detalhes. Porém, as principais regras, aquelas que demoram em sofrer mudanças, devem fazer parte do conhecimento diário dos profissionais que trabalham nesses segmentos, assim como dos empresários e dos empreendedores: a informação, quando o tema é tributo, é uma qualidade que não pode ser desprezada!

Nesta competência, você terá a oportunidade de conhecer sobre o direito tributário brasileiro e entender sua lógica de funcionamento, além de conhecer os fundamentos que norteiam a tributação no Brasil.

A partir de agora, você irá acompanhar a história do Sr. Magnus Ricco:

O Sr. Magnus Ricco, pequeno empresário do setor de beleza, está sempre preocupado com o resultado econômico de sua empresa, principalmente agora que decidiu iniciar um projeto de expansão com expectativa de ampliar a área de comercialização e investir em novos segmentos que complementarão suas vendas. Porém, o Sr. Ricco possui algumas inquietações direcionadas mais precisamente à viabilidade de seu novo investimento e à gestão do dia a dia da empresa: quanto necessitará de capital de giro, qual será o volume de vendas ideal, como controlará suas despesas de maneira racional para evitar perdas e desperdícios e, principalmente, qual será o impacto financeiro da carga tributária. Essas preocupações não são somente em relação à quantidade de impostos e de taxas que ele deverá pagar, mas sobre os valores de cada um deles e, sobretudo, sobre o impacto que isso ocasionará ao preço final dos produtos repassados aos consumidores. Para o Sr. Ricco, quanto melhor o preço de venda, mais consumidores haverá e, ao final do mês, maior será o lucro. Para a maioria dos empresários brasileiros, o valor de tributos que afeta o setor empresarial é muito elevado e parte de uma má gestão/falha no planejamento tributário, podendo transformar rapidamente o lucro previsto em prejuízo real.

Esta competência apresentará a distribuição dos tributos no cenário brasileiro, apre-

sentando inicialmente o que é o Direito Tributário, como funciona a cobrança dos tributos no Brasil e quais são os princípios que devem sempre acompanhar a ação fiscalizadora do poder público nessa área. Conhecer melhor a realidade tributária brasileira ajudará as empresas na gestão do caixa e de suas finanças; daí a relevância do Direito Tributário para empresários, empreendedores e profissionais que atuam nessa área do planejamento à execução e da programação financeira à escrita fiscal.

A “Lei Maior” e o Direito Tributário

Em algum momento, você já deve ter lido ou ouvido as expressões “Lei Maior” ou “Carta Magna” quando o assunto é o direito e a aplicação das leis em nosso país. É assim que muitos autores, principalmente em área jurídica, gostam de chamar a nossa Constituição Federal, que foi promulgada em 5 de outubro de 1988. É nessa “Lei Maior” que encontraremos todos os fundamentos básicos deste estudo.

A tributação ocorre toda vez que o estado cobra do contribuinte — eu, você, as empresas, as cooperativas etc. — determinado valor para manter a estrutura administrativa pública — salários, prédios, material de expediente, veículos etc. — e, principalmente, para executar obras e ações em favor de toda a comunidade ou sociedade.



Curiosidade

A Constituição Federal brasileira de 1988 ficou conhecida como “Constituição Cidadã”. Ela foi a primeira constituição realizada, desde 1969, de forma democrática e com a participação popular, garantido uma série de novos direitos aos cidadãos, dentre eles a liberdade do voto direto.

Sempre crescente, quanto maior forem as demandas por serviços e ações sociais nas diversas áreas públicas mais os governos arrecadarão dinheiro. Como gestor dos recursos que arrecada dos contribuintes, o estado precisa implantá-los em projetos, realizando ações a favor de todos os cidadãos. Todavia, existem razões para que o estado encontre dificuldades ao tentar realizar essas ações. Duas delas nos atingem, e às empresas também, diretamente: a cobrança e o pagamento, ou não, de tributos. Se observarmos, é comum nos noticiários brasileiros ouvirmos que o estado “bateu recordes de arrecadação” e, ao mesmo tempo, curiosamente, sobre o “alto índice de sonegação de impostos”.



Querendo mais

Você já ouviu falar em “impostômetro”? Ele é um medidor da carga tributária cobrada pelo governo aos cidadãos e as empresas brasileiras. Além de mostrar quanto se arrecada no Brasil, ele alerta sobre o peso que os tributos têm em nosso dia a dia. Mesmo não sendo possível contabilizar todos os tributos pagos no país, o impostômetro cria uma base de arrecadação e seu contador é atualizado a cada segundo, criando uma estimativa do quanto seria arrecadado. A maioria dos brasileiros não pagam impostos de forma direta, todavia, em cada produto comprado ou serviço contratado existe uma taxa presente. Querendo saber quanto já pagamos de tributos desde o primeiro dia desse ano até agora, acesse o portal: <<http://www.impostometro.com.br>> e prepare-se para se surpreender!

Felizmente, para as empresas, no que se refere ao pagamento de tributos, existem algumas proteções que independem de quem está à frente do governo ou de uma gestão pública. Neste estudo, você verá alguns dos princípios fundamentais quando o tema é o direito que o estado precisa tributar. Desde já, um deles, talvez o mais importante, deve ser lembrado: o planejamento adequado. Se não fosse por ele, imagine quantos impostos as empresas estariam pagando. Sem essas defesas, haveria caos generalizado em todo território brasileiro, pois, toda vez que o estado estivesse em dificuldade de caixa, poderia criar novos impostos ou aumentar os valores dos já existentes. Com isso, ou as empresas quebrariam ou o nível de sonegação fiscal aumentaria – ou, ainda, os dois casos ao mesmo tempo.

A constituição criou uma importante divisão sobre todos os tributos: os responsáveis por criar novos tributos e aqueles com o direito de cobrá-los. Em outras palavras, é a chamada “competência”. Como o Brasil tem sua estrutura pública dividida entre União, unidades da federação (estados e Distrito Federal) e municípios, nenhum desses entes públicos possui exclusividade na cobrança dos tributos e mesmo aqueles que arrecadam não ficam, necessariamente, com o valor total dos tributos. Veja a seguir:



Querendo mais

Na Constituição Federal, diversos dispositivos definem a repartição da arrecadação das receitas tributárias, que, entre outras particularidades, determinam 20% da arrecadação dos impostos da União para repartir entre os estados e o Distrito Federal; 50% do total do IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores) arrecadados pelos estados ou pelo Distrito Federal pertencem aos municípios de suas respectivas unidades de federação; e que a União deve dividir 49% do total arrecadado com o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) com os estados, o Distrito Federal e os municípios. Para saber mais sobre a divisão dos tributos, você pode consultar a Constituição em seus artigos 157 a 162.



Toda lei possui uma **ementa** antes de iniciar seu artigo 1º. Por ser uma descrição sucinta, sua apresentação demonstra finalidade.

Outro conjunto de leis fundamentais para entender como funciona a tributação brasileira é o nosso Código Tributário Nacional. Esse conjunto de dispositivos legais é, em verdade, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que traz em sua **ementa** a seguinte indicação: “Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios” (BRASIL, 1966). É claro que o Código Tributário foi alterado ao longo do tempo e vem se adequando à nova realidade, porém, suas inovações não o alteram substancialmente e, principalmente, não mudam drasticamente algumas de suas definições essenciais — de como funcionam os tributos, por exemplo. Ao longo de nosso estudo, iremos conhecer essas definições.

Como o Brasil é uma **República Federativa**, a União, os estados e os municípios têm alguma autonomia, inclusive na área tributária. É por isso que apesar do Código Tributário Nacional, você encontrará regulamentos estaduais sobre os tributos em vários municípios: o Código Tributário Municipal. E, apesar dessa autonomia ser relativa, é comum, infelizmente, estados e municípios criarem novas regras que não poderiam ou que não deveriam criar; e o contribuinte, quando cobrado, deve recorrer ao judiciário para que seu direito seja assegurado e não haja tais excessos por parte dos governos.

Os conceitos fundamentais na cobrança de tributos

Alguns conceitos são indispensáveis para melhor compreender como atua o estado quando o assunto é a tributação, seja de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas, e esses



A **República Federativa** é formada pela união indissolúvel dos estados, dos municípios e do Distrito Federal, isso significa que eles têm autonomia para legislar sobre diferentes assuntos, mas nada que seja contrário ao que determina a Constituição.

conceitos são normas gerais. Isso significa que eles se aplicam em todas as esferas de tributos municipais, estaduais ou nacional. Assim, uma prefeitura ou um estado, por exemplo, não pode criar suas próprias normas se elas não estiverem em pleno acordo com a Constituição e com o Código Tributário Nacional.

Um primeiro conceito que no dia a dia diverge um pouco da linguagem tributária contábil é o termo “tributo”. Muitas vezes a imprensa, por tratar de forma genérica esse tipo de cobrança, tende associá-lo com “imposto”. Na verdade, para quem está atuando, ou pretende atuar na área jurídica, empresarial ou contábil, deve desde já se familiarizar com algumas distinções que, não somente facilitarão a compreensão entre os direitos e deveres da empresa, como também demonstrarão o conhecimento técnico no mercado de trabalho profissional.

E qual é, então, a diferença entre tributo e imposto? Ela é bastante clara e de fácil assimilação, e está apresentada na nossa Constituição, em seu artigo 145. Conheça:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte;

§ 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos. (BRASIL, 1988, extraído da internet).

Você observou que tributo engloba toda cobrança que o Estado faz ao particular (pessoa física e pessoa jurídica) e que ele se divide em três categorias: impostos, taxas e contribuição de melhoria. Há outras formas de cobrança que o Estado também realiza.

A Constituição Federal prevê uma categoria diferenciada de tributo, mas que deve somente ser aplicado em casos excepcionais. São os empréstimos compulsórios: tributo vinculado ao consumo ou a renda em que os recursos arrecadados deveriam ser devolvidos à população, de forma compulsória, após o final do prazo definido para o empréstimo — ele seria obrigatório para todos, não podendo ninguém recusar-se a emprestar ao governo. Sua finalidade principal seria para “atender despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência”.

No ano de 1986 os brasileiros sofreram com a criação desse empréstimo, que, vincu-



Iminência: aquilo que está por vir, que está para acontecer, que é urgente.

lado à venda de combustível, afetou o orçamento de todos — seja diretamente, como consumidor, ou indiretamente, com o aumento do custo do transporte —, e, apesar de ter sido um “empréstimo”, até hoje nenhum brasileiro foi ressarcido.



Curiosidade

O Código Tributário Nacional define assim a contribuição de melhoria: “Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Poucos são os municípios brasileiros que aplicam sua cobrança, apesar dessa previsão na Constituição, no Código Tributário Nacional e, em alguns deles, no próprio Código tributário municipal”. (BRASIL, 1966, extraído da internet).

Se a Constituição não definiu o que é tributo, mas apresentou seus traços, foi devido ao fato de que o Código Tributário Nacional já apresentava de forma clara esta definição, veja:

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

No mês de janeiro, é comum a imprensa apresentar reportagens sobre as “despesas do começo do ano”, principalmente aquelas que envolvem gastos com educação — mensalidades e material escolar, por exemplo — e com tributos. E quando se aproxima o final do primeiro trimestre, chega o momento de preparar o ajuste do Imposto de Renda. Todos os cidadãos e empresas pagam tributos o ano inteiro.



Atividade 01

Usando como referência o ano passado, faça uma lista dos impostos ou taxas que você já pagou, seja de forma direta ou indireta, e descubra quantos tributos você consegue relacionar. Facilmente você chegará a uma dezena!

Ao longo deste estudo, você conhecerá os princípios que regem o Direito Tributário e que permitem, por exemplo, contestar alguma cobrança, alguma multa abusiva ou uma penalidade que seja erroneamente aplicada às empresas. Mas antes, a partir do conhecimento do que é tributo, veja quais são as suas características essenciais:

- **Tributo é sempre compulsório:** não depende, portanto, da vontade do contribuinte, mas da decisão do Estado;
- **Tributo não é sanção:** a sanção poderá ser a multa, mas nunca o tributo em si, ou seja, quando o Estado cria um tributo, não está pensando em penalizar uma atividade econômica, sua pretensão é assegurar recursos para agir em favor da sociedade;
- **Tributo paga-se com dinheiro:** é o que se chama de “prestação pecuniária compulsória”, ou seja, o contribuinte não pode pagar seus tributos oferecendo um bem (casa, carro etc.), apenas em moeda corrente;
- **Legalidade:** esta é a característica fundamental de qualquer tributo cobrado exclusivamente de acordo com a lei e que não esteja, em hipótese alguma, contrária à Constituição;
- **Igualdade:** todos devem pagar os mesmos tributos, da mesma forma e no mesmo valor, no entanto, essa igualdade deve ser vista como ideia de isonomia, que é assim prevista, por exemplo, no imposto de renda das empresas: aquelas que tiveram maior lucro pagarão mais e as que tiveram menos lucro pagarão menos.



Querendo mais

A isonomia se diferencia da igualdade e de forma muito importante no dia a dia de todos, principalmente quando se trata do direito. Tratar todos iguais produziria distorções graves na sociedade, daí o conceito de isonomia, que



Fato gerador é o momento econômico real em que o Estado pode cobrar o tributo.

poderia ser apresentado como: tratar os iguais de forma igual e os diferentes de forma diferente. Veja alguns dos exemplos comuns em que a isonomia é fundamental e que a igualdade seria prejudicial: a preferência de idosos, de portadores de necessidades especiais e de gestantes em filas, em votação eleitoral, em embarque nas rodoviárias e aeroportos etc.).

Agora que você conhece mais sobre os tributos, surge outra pergunta: quando é que ele pode ser cobrado, ou a partir de qual situação ele pode ser exigido, pelo Estado?

Esse momento em que “nasce” a oportunidade de cobrança tem um nome particular na legislação brasileira: fato gerador. Quando ele não ocorre, ou seja, quando não há um fato gerador, o Estado não poderá exigir o pagamento de qualquer tributo.

Veja como acontece o fato gerador em algumas situações: uma empresa somente deve pagar imposto de renda sobre o lucro quando, de fato, houver lucro, e não por ter vendido algo, pois nessa venda pode não ter havido lucro; uma indústria somente pode ser exigida a pagar tributo do produto que ela efetivamente produziu, e não sobre a matéria-prima em transformação; o imposto de importação somente pode ser cobrado quando o produto for regularizado no Brasil, e não quando o produto é importado; o IPVA somente pode ser cobrado de quem efetivamente era proprietário do carro naquele ano, se for vendido antes da cobrança do IPVA, será o novo proprietário o devedor. São várias as situações que determinam o fato gerador, e lembre-se:

Tudo deve estar definido com todos os detalhes na legislação tributária nacional, estadual e/ou municipal. Se não há definição clara do fato gerador e se ele não aconteceu exatamente como determina a legislação, a empresa não pode ser cobrada naquele tributo!

Mas qual a diferença entre imposto e taxa, se ambos são considerados como tributo? Será que haveria, de fato, a necessidade de apresentá-los de forma diferente? Na verdade, sim, há uma grande distância entre imposto e taxa que faz a diferença não somente em relação ao fato gerador, mas também em relação a sua cobrança e, conseqüentemente, a sua necessidade de pagamento por parte do contribuinte. Veja como o Código Tributário Nacional define cada um deles:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situa-

ção independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

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

Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas. (BRASIL, 1966, extraído da internet).

Você notou a diferença entre um e outro? Para os impostos, o Estado pode criá-los ou atribuir valores diferentes por necessidade básica de arrecadar mais recursos, a fim manter a “máquina pública” (salários, obras, serviços etc.); enquanto que as taxas somente podem ser cobradas, efetivamente, para aquele serviço proposto pelo Estado, quando ele realmente fizer alguma coisa. Explicando de outra forma, o imposto de renda, sobre o lucro das empresas, pode ser criado sem que necessariamente o Estado utilize parte desses recursos exclusivamente para atender as necessidades das empresas (educação profissional, qualificação profissional, infraestrutura etc.), mas as taxas sempre dependeram de uma ação concreta, tal como acontece em alguns municípios em que há a cobrança de “taxa de limpeza pública”, que somente poderá existir se a prefeitura tiver um serviço efetivo de coleta de lixo e de limpeza pública.

Ao longo deste estudo, apresentaremos com mais detalhes alguns dos principais impostos e taxas que interferem no dia a dia das empresas e a forma como são instituídos e cobrados. Mas, para apresentar distinção face à diversidade e criatividade do gestor público na hora de arrecadar, conheça um pouco mais sobre as taxas atualmente existentes na legislação brasileira:

- **Taxa de serviço:** decorre de alguma ação ou atividade do poder público, exceto os de ordem geral, tais como: segurança pública, forças armadas, limpeza pública etc.;
- **Taxa de polícia:** fiscalização, ação do poder público. Mas, atenção: não precisa efetivamente fiscalizar. Porém, é preciso que todos conheçam sua existência e possa ser acionado imediatamente. Por exemplo: alvará de funcionamento.

Certamente a diversidade de taxas não é aplicada a todas as empresas indistintamente, pois, como você observou, depende de efetiva prestação de serviço pelo poder público. Por isso, quando referem-se a diversidade de taxas no Brasil, é preciso saber exatamente qual delas se aplica às diferentes atividades empresariais. Para você ter uma ideia, segue algumas das taxas criadas pela União, estados ou municípios: taxa de licença ambiental, taxa florestal, taxa de incêndio, taxa de minério etc.

Outras duas definições que completam o quadro inicial sobre tributos são as do sujeito

ativo e do sujeito passivo, ambas apresentadas pelo Código Tributário Nacional:

Art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.

[...]

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

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

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

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (BRASIL, 1966, extraído da internet).

O sujeito passivo é aquele que paga o tributo cobrado pelo Estado e pode ser subdividido em duas situações: contribuinte, quando o tributo é cobrado diretamente da empresa (imposto de renda sobre o lucro, taxa de limpeza pública etc.); e responsável, quando o pagamento do tributo é efetuado, apenas por uma determinação prevista em lei, em nome de um terceiro. A empresa que recolhe o INSS ou o imposto de renda pago ao trabalhador, por exemplo, não seria contribuinte em si, mas o responsável por reter o valor devido e fazer o pagamento em nome do empregado.

Todas essas noções sobre os tributos devem ser entendidas juntas a outro conjunto de regras indispensáveis à atividade empresarial: os “princípios do Direito Tributário”, que você verá a seguir.

Os princípios do Direito Tributário

Um dos princípios básicos do Direito Tributário, que você já observou no estudo desta competência, é o principal quando o assunto for tributo. O “princípio da legalidade” deve ser seguido de forma direta e objetiva pelo poder público, ele não permite qualquer interpretação diferente do que estiver escrito na lei ou no texto legal que instituiu a cobrança do tributo. Assim, não cabem outras interpretações por parte da União, dos estados ou dos municípios na hora de cobrar um tributo ou aplicar uma penalidade em caso de não pagamento. Se a lei não afirmar categoricamente qual foi o fato gerador, em que caso ele se aplica e quais são os prazos de pagamento etc., esse tributo não pode ser considerado como devido pelo contribuinte.

É importante conhecer o princípio da legalidade para evitar eventuais abusos ou interpretações mais favoráveis ao poder público, que sempre estará interessado em receber os pagamentos. É comum, principalmente quando algum tributo novo é instituído ou modificado radicalmente, as empresas entrarem com recurso contra o pagamento indevido na tentativa de evitar prejuízos que possam afetar diretamente sua saúde financeira. Por outro

lado, é importante que o profissional da escrita fiscal e tributária siga rigorosamente todos os detalhes da legislação, pois, caso contrário, uma multa será aplicada.

Além do princípio da legalidade, outros devem ser observados e devidamente acompanhados:

- **Princípio da vedação do efeito confiscatório:** o tributo pode até ser elevado (imposto de renda, por exemplo), mas ele não pode ser tão “pesado” que prejudique a atividade da empresa;
- **Princípio da irretroatividade:** todos os novos tributos devem ser criados para fatos novos, ou seja, não podem retroagir no tempo para cobrar algo (o fato gerador) que já aconteceu;
- **Princípio da capacidade contributiva:** é aquele que pressupõe a ideia de quem pode mais, paga mais. Por isso, o imposto de renda aumenta quando o lucro ou o salário for maior. Já o IPVA e/ou o IPTU eleva-se em função do valor do patrimônio;
- **Princípio da anterioridade nonagesimal:** significa que, em regra, todos os tributos devem ser criados para entrar em vigor apenas 90 dias após a sua publicação no Diário Oficial;
- **Princípio da anterioridade anual:** os tributos novos somente podem ser cobrados a partir do ano seguinte a sua criação, ou seja, para serem cobrados no ano seguinte, devem ter sido criados e publicados no Diário Oficial até o dia 31 de dezembro de cada ano — há algumas exceções, somente aplicadas a situações especiais.

Há outros dois princípios, mas que não se aplicam à atividade empresarial: o da imunidade recíproca e o da imunidade genérica.



IPVA: Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores e
IPTU: Imposto Predial e Territorial Urbano.



Curiosidade

Esses princípios também estão previstos na Constituição. A imunidade recíproca significa que o poder público não pode instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros (IPTU, IPVA, ICMS etc.). Já a imunidade genérica é aquela que veda impostos sobre, por exemplo, templos de religiosos, partidos políticos, sindicatos, livros, jornais etc. Para conhecer com mais detalhes esses princípios, acesse o texto da Constituição, artigo 150, seção: “Das limitações do poder de tributar”, através da página: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao-compilado.htm>.

Como você verificou, o Estado possui o direito de cobrar tributos e o dever de aplicá-los em favor da sociedade. No entanto, apesar da obrigação social e das inúmeras demandas para com a sociedade, ele não pode criar tributos de qualquer forma, apenas por questões de necessidade. A legalidade é indispensável quando o assunto é o pagamento de tributos. Por isso, conhecer os princípios que regem os tributos e seus conceitos básicos permite que a empresa possa melhor proteger seu patrimônio, deixando de pagar o que não deve — por excesso ou erro na cobrança —, mas seguindo com suas obrigações e responsabilidades tributárias.



Querendo mais

Que tal saber um pouco mais sobre tributação e conhecer a lista de tributos (impostos, contribuições, taxas, contribuições de melhoria) existentes no Brasil? Acesse: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>> e saiba mais!

Nessa página do Portal Tributário, você verá que existem vários tributos desconhecidos da maioria dos cidadãos, até mesmo das empresas. Isso ocorre em função da especificidade de alguns deles, restringindo suas aplicações a casos isolados, ou seja, em situações especiais. A “Taxa de fiscalização de sorteios, brindes ou concursos”, por exemplo, é um deles. Uma empresa que não atua no segmento que precise aplicar essa taxa, provavelmente nunca tenha ouvido falar dela; por outro lado, algumas empresas conhecem bem o peso desse tributo.

Resumo

Nesta competência, você identificou como estão estruturados a organização tributária brasileira e o direito tributário previsto na Constituição. Aprendeu que através deles os governos federal, estaduais e municipais podem exigir tributos dos cidadãos e das empresas. Viu também que o Código Tributário Nacional define o que é tributo, além de servir como referência às empresas na compreensão das regras básicas para o pagamento de impostos e taxas. E, por fim, você estudou sobre os princípios do Direito Tributário, que embasam a arrecadação para as empresas, observando o princípio fundamental da legalidade.

Autoavaliação

01. Qual dos tributos abaixo não é instituído pela União, Distrito Federal, estados ou municípios?

- a) Taxa de serviço bancário.
- b) Taxa em razão do exercício de polícia.
- c) Contribuição de melhoria.
- d) Taxa pela utilização de serviço público.

02. Qual dessas características não pode ser associada aos tributos?

- a) Prestação pecuniária.
- b) É uma penalidade ao contribuinte.
- c) Pagamento em moeda.
- d) Não é sanção de ato ilícito.

03. Um dos princípios dos tributos:

- a) Será sempre facultativo seu pagamento.
- b) Deve ter sempre o mesmo valor para todos.
- c) Pode ter seu pagamento em moeda nacional ou estrangeira.
- d) É sempre compulsório.

04. Marque a opção correta sobre imposto e taxa:

- a) A taxa pode ser cobrada independentemente de atividade estatal específica.
- b) O imposto e a taxa serão sempre vinculados a uma atividade específica estatal.
- c) A taxa terá sempre um valor superior ao imposto.
- d) O imposto pode ser cobrado independentemente de atividade estatal específica.

05. Sobre os prazos para a criação e a vigência de um novo tributo, marque a opção correta:

- a) Os tributos sempre entrarão em vigor no dia da publicação no Diário Oficial da União.
- b) Os tributos, em regra, devem entrar em vigor 90 dias após sua criação.
- c) Novos tributos podem ser criados também com efeito retroativo.
- d) Novos impostos só terão efeito retroativo se as taxas entrarem em vigor no ano seguinte.



Competência 02

Identificar características

essenciais da tributação no Brasil

Identificar características

essenciais da tributação no Brasil

A cobrança de tributos é essencial para que o poder público, a União, os estados e os municípios, possam gerar receita para depois devolvê-las em forma de programas, de projetos e de ações em favor da população. Apesar da impossibilidade em atender a todas as necessidades da sociedade, o poder público não pode criar normas tributárias para arrecadar, de qualquer forma, tributos dos cidadãos e das empresas. Por isso, há regras que devem ser claras e objetivas para que todos tenham conhecimento prévio de suas responsabilidades e possam entender, efetivamente, o valor da dívida e como devem efetuar-las.

Vamos saber como anda o Sr. Ricco?

O Sr. Ricco ficou interessado em uma notícia que acessou na internet sobre a carga tributária brasileira e não imaginava que poderia haver diferença no valor cobrado para um mesmo tributo. Na notícia, o jornalista falava que nem todo produto é tributado no mesmo valor quando o assunto é ICMS, que alguns produtos têm um imposto mais alto e outros sequer são tributados. A partir dessa informação, o Sr. Ricco começou a pesquisar um pouco mais sobre algumas regras preliminares na cobrança de tributos.

Nesta competência, você verá como acontecem essas diferenças que, na verdade, são perfeitamente legais, pois seguem regras previstas na Constituição. Apesar da carga tributária elevada no Brasil, o “peso dos impostos” — como costuma chamar o Sr. Ricco — não pode ser cobrado pela livre vontade do gestor público. Para que haja cobrança de tributos, uma das primeiras definições, em toda legislação que trata do assunto, é o fato gerador, isto é, o momento em que o poder público passa a exigir o recolhimento dos tributos, seja dos cidadãos seja das empresas.

A incidência, a imunidade e a isenção dos tributos

Em regra geral, o brasileiro não gosta de pagar tributos! Essa característica, — que muitas vezes a imprensa apresenta como genuinamente brasileira — é uma realidade presente em vários países, há muito tempo. De fato, nós pagamos nossos tributos em função de uma obrigação legal, de alguma legislação que nos impõe o recolhimento de valores que serão gerenciados pelo Estado em suas diferentes esferas: federal, estadual ou municipal.

Contudo, se não gostamos de pagar impostos, qual a razão para continuarmos a fazer essas “contribuições”? Simplesmente devido à obrigação prevista na legislação e às penalidades que podemos sofrer quando não recolhemos nossos tributos na forma, no prazo e no valor indicados. Em outras palavras, quando não pagamos aquilo que devemos ao Estado, haverá sempre uma multa “pesada” para nos alertar dessa obrigação. Veremos, nesta competência, que existem algumas, poucas, possibilidades de escapar dos tributos.



Incidência: é o ato de “recair sobre”. Nesse contexto, a incidência pode ser definida como a previsão, indicada em lei, que obriga o recolhimento do tributo toda vez que aquela situação descrita tornar-se fato real.

A regra tributária que trará efeitos na escrita fiscal tem um nome especial, chama-se “incidência”. Quando ela ocorre, temos o que o Direito denomina de obrigação tributária. Mas como seria essa previsão legal transformada em fato real? Isto é, quando aquele texto apresentado em legislação pode ser individualizado e constatado realmente, na prática? Vamos exemplificar essa situação utilizando o Regulamento do ICMS do estado do Rio Grande do Norte. Veja o que determina o artigo 1º:

Competência I – Da Incidência do Imposto e do Fato Gerador. Art. 1º Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, § 2º e 3º da Constituição da República Federativa do Brasil, a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 e a Lei Estadual nº 6.968 de 30 de dezembro de 1996, incidem sobre:

I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares.

(RIO GRANDE DO NORTE, 2008, extraído da internet).

Você observou que o inciso I traz uma definição genérica sobre a incidência do ICMS em “operações relativas à circulação de mercadorias”? Isto é, o que podemos chamar de “norma-hipotética”? Ela tem essa definição pelo fato de ser uma hipótese que poderia ser aplicável em inúmeras situações reais, pois seria absolutamente impossível descrever com detalhes todas as “operações relativas à circulação de mercadorias”; afinal, se não fosse assim, a legislação seria interminável, tendo em vista que ela teria que substituir a palavra “mercadorias” por tudo que houvesse no mundo real: venda de carro, venda de moto, venda de computador, venda de biscoito, venda de roupas etc. Seria infundável e absolutamente inútil.

Com essa forma jurídica, o que a lei informa é que toda vez que uma mercadoria circular – simplifiquemos para as operações de compra e venda –, haverá uma obrigação tributária, pois há uma incidência do ICMS. Portanto, como você pode constatar, se houver incidência, haverá uma obrigação tributária e, conseqüentemente, uma escrita fiscal a ser registrada.

Para o consumidor, o senso-comum sobre o ICMS é que somente há necessidade de formalizar a movimentação de mercadoria quando há uma venda. Já do ponto de vista fiscal, mesmo a transferência de mercadorias de uma filial para outra deve estar devidamente registrada. Nesses casos, não há incidência de tributos, mas a sua não formalização, como determina a legislação, poderá gerar uma penalidade, uma multa à empresa.

Será que há alguma situação não prevista em lei que não geraria a obrigação tributária? Em outras palavras, será que poderia haver a hipótese de não-incidência? Sim, essa possibilidade existe não somente de forma real como juridicamente falando, tendo em vista que, diante de todas as modificações na sociedade e na evolução com a criação de novos produtos e novas tecnologias, é possível que algo ainda não esteja previsto na legislação. Quando não houver a chamada não-incidência, não haverá a obrigação tributária e, sendo assim, nenhum tributo a ser recolhido. Lembre-se! Essas são situações muito particulares. Naturalmente o poder público terá pressa em encontrar uma solução jurídica (uma nova legislação) para não deixar escapar essa “brecha” e cobrar o tributo ao contribuinte.



Curiosidade

Houve discussões para decidir se cobranças ou não de impostos sobre a comercialização de livros eletrônicos vendidos pela internet deveriam ser autorizadas, uma vez que, por determinação constitucional, não há cobrança de impostos na venda do papel utilizado para impressão. E um dos debates foi justamente este: decidir se a proteção que a legislação autorizou foi para o papel ou para o livro. Esse tipo de discussão parece meio boba, mas, financeiramente falando, seu impacto seria muito elevado, tendo em vista que sobre o livro impresso não existe cobrança de impostos, mas sobre o eletrônico iria existir. Ou seja, mudaria o preço do produto em função de sua forma de leitura. Foi necessário um consenso jurídico para concluírem que a ideia era ampliar a possibilidade de leitura e o conhecimento, não o contrário; assim, o livro eletrônico passou a ter o mesmo benefício do impresso: o de não ser obrigado a pagar ICMS.

Além da incidência ou da não-incidência, ainda temos outras duas importantes definições que se aplicam a todos os tributos: a isenção e a imunidade. A isenção, prevista também presente em nossa Constituição, determina que cada um dos entes públicos, união, estados e municípios, em suas atribuições legais, possam conceder algumas isenções de tributos. Essas isenções, sem dúvida, devem obedecer a algum princípio em que o benefício do não recolhimento do tributo seja sempre socialmente mais vantajoso.

Um exemplo de isenção que é utilizado por muitas pessoas, mas que nem sempre é percebido como uma, são os rendimentos recebidos das aplicações em poupança, eles estão isentos do recolhimento de Imposto de Renda. Qual a finalidade dessa isenção concedida pela União? Em geral, os recursos aplicados em poupança são fruto do trabalho e do esforço pessoal e eles estão ali depositados com uma finalidade maior: seja guardar para o futuro, seja para comprar algo em algum momento e, para a maioria dos brasileiros, não é visto como uma aplicação financeira. Do ponto de vista econômico, corresponde a uma aplicação com a finalidade de receber um valor maior no futuro. Para aqueles em que a finalidade é a mera vantagem financeira, há incidência de tributos, diferentemente da poupança, em que há isenção.



Importante

Estados e municípios também podem criar legislações próprias e atribuir isenções de forma especial, desde que atendam as obrigações do princípio social: deixar de recolher esses tributos somente poderá ser legal e moralmente aceito se o resultado for em benefício da sociedade.

De modo geral, sobre a isenção há uma incidência de tributos, pois sendo regulamentada, a lei prevê a sua isenção antes que haja a obrigação tributária. Em termos práticos, isso significa que o que é isento hoje tributariamente, poderá ser cobrado no futuro, basta o legislador modificar o texto da lei.

Já a imunidade tem a sua particularidade. A Constituição atribui algumas imunidades, dentre elas, a de tributar os entes públicos. Isto é, não cabe cobrança do IPTU e do IPVA aos veículos das prefeituras sobre o patrimônio do Estado, por exemplo. Essa é a chamada incidência negativa, ou não-incidência, quando há uma limitação no poder de tributar — classificada também como uma norma especial.

Esses três conceitos — de incidência, de isenção e de imunidade — vão impactar diretamente na gestão financeira de qualquer empresa — seja do setor privado ou do setor público —, e, por isso, é importante conhecer essas regras preliminares no Direito Tributário. Na iniciativa privada, a incidência — sem esquecer-se da não-incidência — é a hipótese mais comum no dia a dia de todas as transações realizadas e deve ser conhecida pelos gestores, pois sua utilização indevida ou seu desconhecimento afetará a contabilidade e a sua escrita fiscal, gerando a possibilidade de multa por infração por parte dos Fisco federal, estadual e/ou municipal.

Em função de características dos produtos ou serviços, alguns tributos são cobrados de forma diferente. Logo, a venda de uma mercadoria para o consumidor final pode ter sua incidência, que gerará uma obrigação tributária, mas com um ICMS diferente. Essa diferença significa que há alíquotas previstas na legislação. Aqui, alíquota é o percentual aplicado sobre o valor de venda do produto e, em alguns casos, ela poderá ser de 7%, 12%, 17% ou de até 25%, mas existem produtos em que a alíquota é 0%. Embora haja a incidência tributária, o Estado determina o não recolhido do ICMS para alguns produtos. Qual seria a razão dessa alíquota zero?



Atividade 01

Estipulando uma alíquota de 0% sobre alguns produtos, faça uma pesquisa e identifique os principais motivos para o Estado não cobrar ICMS de algumas mercadorias.

0 fato gerador

O fato gerador poder ser entendido como o momento do “nascimento” da obrigação tributária, o exato momento em que a legislação estipulou a regra — a hipótese, como você viu há pouco — para a cobrança do tributo, e isso se aplica com todo o rigor possível no Direito Tributário.

O fato gerador é fundamental na avaliação e no conhecimento do tributo a ser recolhido, principalmente a partir do momento em que a empresa precisar suprir com mais essa obrigação tributária dentro do prazo para recolhimento do valor devido ao poder público. Não havendo o fato gerador, o poder público não pode cobrar nenhum tributo nem aplicar qualquer penalidade. Nas empresas, toda vez que houver um fato gerador, haverá algum

registro contábil, com isso, necessariamente, alguma anotação fiscal deverá ser registrada pelo setor responsável. Ao longo deste estudo, você conhecerá exemplos práticos de alguns dos tributos mais importantes no Brasil. Com isso, aprenderá que detalhes poderão fazer toda a diferença em relação à obrigação tributária que as empresas possuem.

O fato gerador pode ser classificado de duas formas, o que nos auxilia na compreensão de sua extensão na tributação: pode ser entendido como instantâneo ou como periódico. O fato gerador instantâneo é aquele que se completa toda vez que a regra jurídica (a hipótese) acontecer na realidade e que pode ser repetido inúmeras vezes, dependendo da situação real. Veja um exemplo sobre esse tipo de fato gerador: uma mercadoria, quando é vendida da fábrica para um distribuidor, gerará a obrigação de recolhimento do ICMS, que também será cobrado quando o distribuidor comercializar aquele produto para um atacadista e novamente quando este vender para um comerciante varejista, até chegar ao consumidor final que, quando comprar a mercadoria, gerará a cobrança do ICMS.

Você se lembra da definição da incidência do ICMS que apresentamos há pouco? Haverá incidência toda vez que a mercadoria “circular”, em outras palavras, ocorrerá o fato gerador. Assim, nesse exemplo, o “nascimento” dessa obrigação é a comercialização da mercadoria, já o fato gerador periódico é aquele em que a previsão legal vai determinar o momento de seu “nascimento”. O exemplo mais comum é o Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) que a Receita Federal determina anualmente uma data para que haja a cobrança e o ajuste das contas com o “Leão”.



Curiosidade

Em 1980, a Receita Federal decidiu criar uma campanha publicitária para divulgação do Imposto de Renda. A agência de publicidade contratada ilustrou a campanha com a figura de um leão, que, apesar de ser um animal selvagem, é considerado leal e justo, podendo também ser manso, mas não bobo! Assim, frases como: “Tem um gatinho solto nas ruas!” ou “Não deixe o leão pegar no seu pé!” eram usadas para fazer referência ao tributo. A campanha ainda é lembrada até hoje e, durante muito tempo, virou sinônimo da Receita Federal. Porém, a finalidade da mensagem era alertar que não valia a pena sonegar, era melhor pagar o imposto.

A distinção entre o fato gerador instantâneo e o de período também nos mostra a atenção que devemos ter com a escrita fiscal na empresa: se for o periódico, podemos nos programar com antecedência, já os que são instantâneos nos obrigam a uma atualização constante das normas tributárias.



Querendo mais

Acesse o site da Receita Federal através do link: <<http://receita.fazenda.gov.br>> e conheça mais sobre tributos federais administrados pela SRF do Brasil. Consulte em “Tributos” os principais impostos federais e identifique em cada um deles os casos de incidência e de não-incidência, assim como as tabelas com suas respectivas alíquotas.

Resumo

Nesta competência, você conheceu algumas regras preliminares na abordagem do tema “tributário”. A princípio, e essa é a regra geral, haverá incidência nas atividades econômicas, seja na produção ou comercialização de produtos, seja na prestação de serviços. Quando não há previsão legal, ocorre a exceção chamada de não-incidência. Você observou também que a isenção e a imunidade tributária são situações especiais na Contabilidade e no Direito Tributário. E que o fato gerador é a definição prevista na legislação para que o poder público possa determinar a partir de qual fato o tributo é devido e que as empresas possam, com essa definição, identificar o prazo para o recolhimento dos valores devidos ao poder público.

Autoavaliação

01. Sobre incidência de tributos, assinale a opção correta:

- a) Na cobrança de tributos, a incidência é a regra e a não-incidência é a exceção.
- b) Não há incidência para impostos cobrados da União aos municípios.
- c) Não há incidência para taxas estaduais cobradas à União.
- d) Compete a cada prefeitura definir a incidência de todos os impostos cobrados em seu município.

02. A isenção:

- a) Deve ser determinada exclusivamente pela União.
- b) Deve ser sempre justificada, indicando a vantagem de sua concessão.
- c) Deve ser aprovada, em conjunto, pela União, estados e municípios.
- d) Não é permitida na legislação brasileira.

03. O fato gerador pode ser compreendido como:

- a) O valor definido pelo tributo.
- b) A alíquota a ser aplicada na cobrança do imposto.
- c) Individual, instantâneo e sazonal.
- d) O nascimento da obrigação tributária.

04. A venda de uma mercadoria no território nacional pode ser classificada como:

- a) Um fato gerador automático, pois a obrigação tributária independe da alíquota a ser cobrada.
- b) Um fato gerador exclusivo, pois o imposto somente poderá ser cobrado na venda final ao consumidor.
- c) Um fato gerador excepcional, pois o imposto poderá ser cobrado várias vezes.
- d) Um fato gerador instantâneo, pois a obrigação tributária se iniciará com a venda.

05. A alíquota pode ser compreendida como:

- a) O teto máximo do imposto a ser cobrado.
- b) O valor mínimo, exigido por lei, do imposto a ser cobrado.
- c) O total do imposto devido pelas empresas.
- d) O valor aplicado à base de cálculo do produto.



Competência 03

Identificar os principais
tributos federais

Identificar os principais

tributos federais

Há uma grande diversidade de tributos federais no direito brasileiro, no entanto, alguns deles são mais específicos de uma ou outra atividade econômica e pouco interferem na vida da maioria das empresas, como é o caso, por exemplo, do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM), criado em 1987 e que atinge somente empresas que operam com frete marítimo. Mas há outros tributos federais com os quais é impossível não conviver ou desconhecer, como é o caso do IRPJ, do PIS, do COFINS ou da CSLL. Essa “sopa de letrinhas”, que pode passar despercebida pelo cidadão comum, é o dia a dia da maioria das empresas brasileiras que precisam entender suas regras para poder mensurar os impactos no caixa e no lucro final.



Querendo mais

Que tal aprender o significado dessas siglas? O IRPJ é o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a CSLL: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e o PIS/COFINS: Programa de Integração Social e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.

De volta ao Sr. Ricco, saiba que ele identificou um dos princípios fundamentais do Direito Tributário: o da legalidade. O tributo cobrado não deverá ser legalizado quando não houver previsão legal, isto é, quando ele não estiver previsto na Constituição como princípio geral de qualquer dos tributos existentes ou quando não estiver regulamentado por completo em leis, decretos, normas, portarias etc. Tendo em vista isso, o empresário deve solicitar rapidamente ao Judiciário sua extinção.

Como percebeu o Sr. Ricco, quem mais cobra tributos no Brasil é a União. Um dos principais motivos é que ela possui uma maior responsabilidade nas obras, nos projetos e nas ações por todo o território nacional. Porém, essa obrigação — mesmo sendo ampla e

necessária para atender cada vez as necessidades das pessoas ou das empresas — não pode ser justificativa para que qualquer tributo seja criado e aplicado de qualquer forma. A União, isto é, o governo federal, mesmo com toda a sua responsabilidade, deve respeitar a legislação em vigor.

É por isso que a Constituição Federal, como você está acompanhando neste estudo, apresenta uma série de tributos da União e todos eles devem estar ali indicados com sua forma de gerenciamento e aplicação ao mercado. Por exemplo, alguns desses tributos são muito comuns na empresa de alimentos do Sr. Ricco, como o IRPJ, IPI, PIS, COFINS e CSLL. São esses, inclusive, em virtude do maior impacto e da maior abrangência na vida financeira da maioria das empresas brasileiras, que você terá a oportunidade de conhecer aqui. Você descobrirá como eles são criados, quais são as suas finalidades, quem são os responsáveis por pagá-los e quais são as suas formas de controle, principalmente as controladas pela Receita Federal — órgão extremamente importante no setor público brasileiro e muito “presente” na vida de todas as empresas.

A diversidade dos tributos federais

A União é o ente público que tem maior responsabilidade nas ações do poder estatal e, conseqüentemente, é o que possui maior demanda por recursos para poder aplicar nos projetos apresentados em sua proposta de orçamento anual.



Curiosidade

O orçamento da União, de cada unidade da Federação e de cada município é elaborado pelo Poder Executivo sob forma de um projeto de lei que deve ser votado pelo Poder Legislativo. Essa votação está dividida desta forma: no Congresso Nacional votam para a União; na Assembleia Legislativa votam em cada unidade da Federação; e na Câmara Municipal, em cada cidade. O orçamento público deve conter a previsão e a estimativa de receitas e de despesas para o ano seguinte. É, portanto, um importante instrumento de planejamento para o setor público, tendo em vista que, desde o final do 1º semestre de cada ano, deverá já idealizar quais serão as principais atividades (projetos, obras, ações etc.) programadas para a efetiva operacionalização no ano seguinte.

É também o ente público que possui suas ações em todo o território nacional e, como “gestor” da República Federativa, tem o privilégio de criar várias leis e normas que regulem a vida dos cidadãos e das empresas. Isso também acontece na área tributária, mas não de forma aleatória e desestruturada, pois, como você já observou, o princípio da legalidade também se aplica à União e ao governo federal – que não está acima da Lei nem pode alterar a Constituição Federal por vontade própria.

Na Constituição, é possível conhecer os principais tributos que são gerenciados pelo governo federal, como indica o artigo 153.

Artigo 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I – importação de produtos estrangeiros;

II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III – renda e proventos de qualquer natureza;

IV – produtos industrializados;

V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI – propriedade territorial rural;

VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar:

§ 1º – é facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V;

§ 2º – o imposto previsto no inciso III [...];

§ 3º – o imposto previsto no inciso IV [...].

Os principais tributos cobrados pela União são o IPI, imposto sobre Produtos Industrializados, o IRPJ, a CSLL e o PIS/COFINS, sendo esses dois últimos criados em legislações distintas e, embora não estejam mencionados expressamente no art. 153 da Constituição, são validados e permanecem em vigor até hoje. Entenda:

- **PIS:** criado pela Lei Complementar nº 7, de 7/7/1970, trouxe em sua ementa que iria “instituir o Programa de Integração Social e que daria outras providências” e esclareceu em seu art. 1º que iria ser “destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas”. O PIS é um mecanismo jurídico previsto para complementar temas previstos na Constituição. Ele difere das chamadas leis ordinárias, pois se exige um quórum qualificado, ou seja, a aprovação depende dos votos favoráveis da “metade mais um” dos parlamentares. Por exemplo, uma lei comum pode ser aprovada apenas com o voto da maioria dos parlamentares presentes naquela sessão, o PIS não;
- **COFINS:** criado pela Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991, regulamentou o que previa o art. 195 da Constituição ao trazer em sua ementa que ele iria “instituir contribuição para financiamento da Seguridade Social, elevar a alíquota da contribuição



Quórum: quantidade mínima obrigatória de membros presentes ou formalmente representados para que uma assembleia possa deliberar e tomar decisões válidas. Fonte: Dicionário eletrônico Houaiss da Língua Portuguesa 3.0, 2009.

social sobre o lucro das instituições financeiras e dar outras providências” e definiu em seu art. 1º que o valor arrecadado iria se destinar “exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social”.

Mas, além desses tributos mencionados, a Constituição também previa mecanismos mais ágeis para atender às necessidades do poder público sem que, para isso, fosse necessária uma alteração na Constituição.



Querendo mais

De forma pontual, a alteração da Constituição pode ser realizada com as “emendas à Constituição”, isto é, com projetos específicos que criarão novos dispositivos com os mesmos efeitos da “Lei Maior” sobre os demais textos legais: leis, decretos, portarias etc. Para que uma Proposta de Emenda Constitucional (PEC) seja aprovada, é preciso que ela seja votada — em dois turnos, em duas sessões distintas, tanto na Câmara dos Deputados quanto no Senado Federal — e que obtenha pelo menos 3/5 de votos favoráveis. Veja o que está disposto no artigo 154 da Constituição, acessando o link: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>

0 Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ é um dos principais tributos brasileiros, não somente em termos de arrecadação, mas também em termos de política pública do governo federal em favor do desenvolvimento e crescimento econômico. Afinal, acompanhar a evolução da arrecadação do IRPJ por segmento de atividade empresarial e/ou por estado/município permite que o governo possa mensurar rapidamente a evolução deste ou daquele setor, deste ou daquele estado ou município e, com esses dados em mãos, compreender quais setores da economia precisam de maior incentivo ou de políticas públicas que garantam os empregos.

Geralmente o IRPJ é retratado em função dos valores arrecadados pela União enquanto fonte de receita genérica, ou seja, quanto a União recebeu este mês ou este ano.

E quem deve pagar o IRPJ? Na verdade, antes dessa pergunta, é preciso obter informações sobre o faturamento da empresa, pois, embora seja um “imposto”, ele só será cobrado daquelas que obtiveram lucro. Não teria sentido, evidentemente, cobrar um imposto

sobre a renda (receita) de uma empresa se, ao final do período avaliado, ela não tiver obtido lucro — tendo em vista que não duraria muito no mercado se, além do prejuízo, ainda tivesse que pagar imposto. Mas, como você verá mais adiante, há duas formas de escolha para pagamento do IRPJ: uma com base no lucro real, quando houver lucro; e outra com base no lucro presumido, quando é possível, embora improvável, que a previsão de lucro não se realize, mas, como foi baseada em uma previsão da própria empresa, poderá ter que pagar. De forma ampla e geral, ambas estão obrigadas a declarar o seu faturamento no âmbito do que chamamos de IRPJ.



Importante

A legislação brasileira é bastante clara ao afirmar que até mesmo as empresas que não estejam registradas, isto é, não tenham o seu Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, também deverão pagar o IRPJ em caso de lucro.

Essa previsão legal tem várias finalidades, duas delas são muito importantes para evitar ou diminuir a concorrência desleal entre as empresas e reduzir a sonegação fiscal, até mesmo para quem possui uma atividade informal, como os vendedores ambulantes, camelôs, pedreiros, eletricitas, aqueles que possuem estabelecimentos comerciais não registrados etc.; todos esses podem ser autuados pela Receita Federal e terem de pagar impostos, pois, a regra brasileira determina que toda atividade econômica está sujeita ao pagamento de IRPJ. Porém, há algumas exceções também previstas em leis, como, por exemplo, as empresas que são optantes do Simples Nacional.



Querendo mais

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Ela abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Fonte: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/Simples-Nacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>>.

O acompanhamento da atividade econômica é regulamentado pela Receita Federal – órgão do governo que estabelece as normas detalhadas sobre o recolhimento de tributos, apesar de ter como uma de suas metas principais a fiscalização das empresas. Uns dos instrumentos utilizados para essa fiscalização é a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Mensal – DCTF, um formulário eletrônico que deve ser preenchido mensalmente pelas empresas e que deve ser encaminhado diretamente à Receita Federal. Antes, quando a Internet ainda era muito precária, todas essas informações eram encaminhadas por formulário impresso e não poderiam conter rasuras – sob pena de aplicação de multa às empresas –, ou seja, era preciso conhecer todas as regras e ter cuidados redobrados com o formulário.



Importante

A Secretaria da Receita Federal – SRF, ou apenas Receita Federal, é um órgão vinculado ao Ministério da Fazenda e tem a autonomia e a competência para decidir sobre a administração dos tributos de competência da União. É um dos órgãos mais importantes e com maior interferência no dia a dia das empresas e nenhum empresário ou profissional que trabalha com questões tributárias pode deixar de conhecer a área de abrangência da SRF. Dentre outros aspectos normativos, a SRF edita várias portarias, instruções normativas etc. que visam esclarecer e regulamentar a cobrança de tributos em nome do governo Federal. Consulte a página da Receita Federal na internet para saber mais: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

E o que contém a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Mensal – DCTF? Antes, vale lembrar que mesmo as empresas que não obtiveram lucro naquele mês também devem apresentá-la, pois esse é o instrumento oficial em que conterà os débitos e créditos, como nos diz a própria sigla. Veja quanta informação as empresas precisam fornecer à Receita Federal:

- I – Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);
- II – Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF);
- III – Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- IV – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF);
- V – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- VI – Contribuição para o PIS/PASEP;
- VII – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- VIII – Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), até 31 de dezembro de 2007;
- IX – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível (Cide-Combustível);
- X – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação (Cide-Remessa);
- XI – Contribuição do Plano de Seguridade do Servidor Público (PSS); e
- XII – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), de que tratam os arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. (RECEITA FEDERAL, 1998, extraído da internet).

Todo esse detalhamento deve obedecer outro critério fundamental quando o assunto for escrita fiscal e tributos: o cumprimento de prazos. Qualquer atraso — e isso vale para qualquer motivo: o computador que quebrou, a conexão da internet que “caiu”, erro no arquivo encaminhado etc. —, implicará em “multa por atraso”. Portanto, para quem trabalha com as rotinas fiscais, em qualquer organização empresarial, deve conhecer bem o calendário fiscal-tributário, saber manusear bem os programas eletrônicos com o preenchimento das informações e, sempre que possível, encaminhar todos os dados o mais rapidamente e o mais distante do prazo final, preferencialmente até a véspera do prazo limite.

A DCTF deve ser encaminhada até o décimo-quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês em que houve o fato gerador, do crédito ou do débito —perceba a importância de conhecer a definição de fato gerador, que você viu na competência anterior, lembra? O erro nesse conhecimento técnico-profissional pode levar a empresa a registrar crédito ou

débito em momento errado e, conseqüentemente, receber uma multa. Veja este exemplo do prazo de vencimento:

- Fato gerador: 10 de janeiro;
- 2º mês subsequente: março;
- 15º dia útil: 19 de março (imaginando que dia 1º tenha sido uma segunda-feira e que não haja feriado nacional nesse intervalo).



Atividade 01

Elabore um calendário com as datas de apresentação da DCTF para os próximos doze meses, sempre atento aos feriados nacionais, pois eles não são contados como dia útil e interferem, com isso, na data dos vencimentos. Como fazer para saber quais dias serão feriados nacionais? Anualmente, no início de janeiro, o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão publica um calendário oficial de feriados. Na página da internet do Ministério ou no Portal Brasil (<http://www.brasil.gov.br>) você encontrará essas datas.

Uma sugestão prática e fácil, que ajuda bastante quem trabalha com escrita fiscal, é criar um calendário “especial” com as datas de vencimento das obrigações tributárias e deixá-lo visível para que todos os setores da empresa possam acompanhar as datas de vencimento. É importante também não se esquecer de fazer a previsão para o ano inteiro, pois isso também poderá ser útil para definir a escala de férias das pessoas do setor e/ou dos responsáveis legais da empresa.



Na fonte: significa que o imposto é cobrado em sua origem. No caso dos salários, a “fonte” é o pagamento e, quando ele ocorre, o empregador tem a obrigação legal de fazer o pagamento já descontado do eventual imposto de renda.

Toda empresa que tem lucro, é sempre bom lembrar, está sujeita ao pagamento de imposto de renda, mas nem todas elas pagam os mesmos valores em impostos, é claro. Tal como acontece com os assalariados, que também têm valores diferenciados no imposto de renda diretamente “na fonte”. Para as empresas também há regras distintas com uma divisão por “categoria” ou “grupo”, pois nem toda empresa paga imposto da mesma forma. Isso dependerá, por exemplo, da forma de tributação escolhida (“lucro presumido” ou “lucro real”) ou, ainda, do enquadramento jurídico (empresa optante do Simples ou não). De um lado, estão aquelas empresas que serão enquadradas entre o “lucro real” e o “lucro presumido” e, do outro, aquelas que estão no Simples Nacional. E será que as empresas podem escolher livremente em qual categoria podem se enquadrar para, certamente, ficar com a

opção de menor imposto a pagar? A resposta é dupla: sim e não.

Algumas empresas, como você verá nesta competência, poderão solicitar enquadramento no regime do Simples, enquanto outras poderão solicitar entre o lucro presumido ou o lucro real. No entanto, a Receita Federal disciplina de forma bastante clara quais são as empresas que terão a possibilidade de escolher o Simples ou decidir entre o lucro presumido e o lucro real. Algumas delas, obrigatoriamente, farão parte do lucro real, enquanto outras poderão ser impedidas de escolher o Simples.

Essa aparente confusão entre possibilidade e proibição atende a regras básicas da Receita Federal e que podem ser resumidas em duas principais condições: o tipo de atividade e o faturamento anual. Veja, nos exemplos abaixo, como é fácil entender a opção de cada empresa:

- **Simples Nacional:** somente poderão ser enquadradas as atividades definidas pela Receita Federal (serviço, comércio e indústria), mas não todas as atividades, e desde que as empresas estejam registradas como Microempresa – ME ou Empresa de Pequeno Porte – EPP;
- **Lucro real:** com faturamento anual superior a R\$ 48 milhões e/ou que estejam em algumas atividades (bancos, empresas de seguro e de previdência, sociedades de financiamento etc.);
- **Lucro presumido:** com faturamento anual inferior a R\$ 48 milhões e que não estejam na lista das empresas obrigadas na opção lucro real.

Não esqueça, no entanto, que esses limites podem ser modificados a qualquer tempo e que, portanto, é sempre bom estar atualizado sobre os novos tetos e sobre as restrições/liberações de empresas para cada uma dessas opções em referência à tributação.

Em virtude do faturamento e do enquadramento legal, ME ou EPP, escolher o Simples pode ser uma das melhores alternativas, tendo em vista que cada empresa precisa ter o seu planejamento contábil-tributário para determinar a melhor hipótese entre o lucro presumido e o lucro real. Em termos de faturamento, a experiência de anos anteriores, a evolução da receita da empresa e as projeções para o ano seguinte é que deverão ser avaliados nesse processo de decisão; afinal, uma escolha indevida provocará um recolhimento maior de tributos, além da diminuição do lucro líquido, da redução do capital de giro, entre outros fatores. Em um mundo concorrencial, onde cada vez as margens de lucro são reduzidas, um erro no planejamento tributário pode produzir um grande prejuízo.

A linguagem utilizada nas definições tributárias pelas diferentes normas da Receita Federal é bem detalhista e com uma grande quantidade de particularidades, de regras, de observações, de exceções, etc. É muito importante conhecer todos esses detalhes, assim como o descrito a seguir, que define a “expressão” lucro real:

Para fins da legislação do imposto de renda, a expressão “lucro real” significa o próprio lucro tributável, e distingue-se do lucro líquido apurado contabilmente. De acordo com o art. 247 do RIR/1999, 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. (RECEITA FEDERAL, 2014, extraído da internet).

Veja agora a definição de lucro presumido:

O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real. (RECEITA FEDERAL, c2015, extraído da internet).

Conheça a diferença entre uma e outra forma de tributação e seus impactos na CSLL e no PIS/COFINS:

- **Lucro presumido:** a apuração do IRPJ tem uma base de cálculo definida pela legislação, que varia em função da atividade da empresa, sobre a qual a Receita Federal determina o valor a ser pago. A CSLL e o PIS/COFINS também são cobrados com base nessa regra;
- **Lucro real:** a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é definida de acordo com o lucro realmente obtido pela empresa e o PIS/COFINS poderá — em hipóteses específicas — ser deduzido do valor do IRPJ a ser pago.

Parece ser uma escolha difícil, porém, quando empresas que realizam programação tributária, que fazem planejamento e que fazem acompanhamento financeiro mais próximo da realidade, contam com assessoria contábil ou com uma boa equipe de profissionais, têm maior facilidade em decidir rapidamente a melhor opção para pagar menos tributos.

O Imposto sobre Produto Industrializado – IPI

O Imposto sobre o Produto Industrializado é bastante conhecido no Brasil, principalmente quando a imprensa nos informa que o Governo Federal irá aumentar ou diminuir a alíquota desse imposto sobre alguns produtos ou alguma cadeia produtiva. Essa variação no IPI também pode significar política pública de incentivo a determinadas atividades empresarias, pois a redução de algum tributo na fonte produz um efeito cascata que beneficia todo o setor produtivo, assim como o comercial e, principalmente, o consumidor.



Querendo mais

O efeito cascata significa que o impacto produzirá efeito continuamente. Veja um exemplo: quando o governo aumenta o imposto sobre o leite para o produtor na fazenda, ele sobe o preço do produto, e assim por diante: a indústria de laticínio, o atacadista, até chegar ao supermercado e, finalmente, ao consumidor. Como houve um aumento no início da cadeia produtiva, ele refletirá sobre todos os demais. Inversamente, se o governo eliminar o imposto em algum insumo, toda a cadeia produtiva e o consumidor serão beneficiados com a redução desse custo.

O IPI, como o próprio nome diz, é um imposto bastante particular para algumas atividades empresariais. Essencialmente, aplica-se a todo produto que passa por algum processo de industrialização e que, na saída da fábrica, terá a cobrança com base na alíquota definida na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI.

A TIPI é uma tabela com a descrição de vários produtos industrializados e suas diversas alíquotas, ou seja, o percentual do IPI para cada item. A TIPI está dividida em seções e subdividida por capítulos em que os produtos estão agrupados por suas diferentes características. Assim como a TEC, existe outra tabela de impostos, só que para produtos de importação e exportação, a qual você estudará mais adiante.

Essa é mais uma daquelas normas jurídicas que pode ser modificada a qualquer tempo e que requer permanente consulta. É com base na TIPI que o empresário tomará conhecimento sobre o parâmetro do imposto a ser pago e do peso na sua composição do preço de venda.



Querendo mais

[Acesse a página da Receita Federal através do link <<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/downloadarqtipi.htm>> e conheça a TIPI. Atente como é organizada a descrição desses produtos.

A segunda forma de cobrança do IPI é realizada com empresas do setor comercial quando há importação de algum produto que, se produzido no Brasil, deveria pagar IPI – sendo cobrado diretamente do importador quando o produto for liberado pela Receita Federal. Assim, por exemplo, uma cadeia de lojas de material de construção que importar interruptores ou cadeados, pagará o IPI sobre esses itens; um supermercado que importar lâmpadas, também será obrigado a pagar o imposto, etc.

Nesses exemplos, não importa que a indústria seja a importadora, o comércio também pagará o IPI de produtos industrializados. Isso ocorre para que não haja concorrência desleal entre o produto estrangeiro e o produto nacional. Caso contrário, se não houvesse impostos na importação, tudo seria mais barato e muitas indústrias brasileiras fechariam rapidamente.

Como você observou, o fato gerador do IPI é a saída do produto da indústria produtora ou a importação de algum produto industrial. O IPI tem uma regra diferenciada para pagamento do tributo e obedece, salvo exceções, estas duas condições:

- Até o 25º dia útil do mês subsequente ao fato gerador (a saída do produto da indústria);
- Antes da retirada do produto importado que esteja sob cuidados da alfândega.



Curiosidade

Alfândega é também sinônimo de aduana. A história da aduana ou da alfândega se confunde com a própria história do Brasil. Em 1530, quando foram criadas as capitanias hereditárias, há registro de aduanas para controlar a entrada e saída de mercadorias (aliás, essa é uma das atribuições que permanece até hoje, de controlar a entrada e saída na fronteira brasileira). Mas foi em 1549 que foi criada a Procuradoria Mor da Fazenda Real na Bahia, que veio a disciplinar uma regra geral para a entrada e saída de mercadorias do Brasil, até então colônia portuguesa.

Outra regra importante, e que é bastante útil para as empresas exportadoras, é que o IPI poderá ter sua cobrança suspensa quando o produto adquirido for destinado ao mercado externo. Porém, essa suspensão é aplicada para as empresas consideradas “preponderantemente exportadoras”, ou seja, se 70% de sua receita bruta total (excluídos os

impostos e contribuições) estiverem como origem às vendas para outros países. Nesses casos, quando a empresa adquirir um produto industrializado, não terá que pagar o IPI sobre a compra – desde que confirme a exportação do item ou de um novo produto adquirido com o IPI suspenso.

Observe também outro detalhe relevante: peças e partes de máquinas, adquiridas seja para reposição ou restauração, não geram direito a crédito do IPI para a empresa. O IPI, assim com o ICMS e o ISS, temas que você verá em outras aulas, é um objeto de crédito do imposto (na compra) e do débito (na venda) fazendo a devida compensação entre o que pagou e o que pagará a cada mês.

O PIS/COFINS e a CSLL

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL é outro importante tributo que pesa nas contas de todas as empresas com atividade econômica. Criado com a finalidade de assegurar recursos para a seguridade social, ele incide (em regra geral) sobre 12% da receita bruta em empresas que atuam nos setores industrial, comercial, serviços de transporte e hospitalares, mas essa alíquota poderá ser ainda maior para outras atividades.

Não deixe de consultar a página da Receita Federal para saber em qual alíquota está enquadrada a sua empresa!

Veja os códigos de recolhimento da CSLL utilizados no preenchimento do Documento de Arrecadação de Receitas Federais – DARF em função das características tributárias:

- 2484 – Pessoas Jurídicas não Financeiras (Lucro Real) – Estimativa Mensal;
- 2469 – Entidades Financeiras – Estimativa Mensal;
- 6012 – Pessoas Jurídicas não Financeiras (Lucro Real) – Apuração Trimestral;
- 2030 – Entidades Financeiras – Apuração Trimestral;
- 6773 – Pessoas Jurídicas não Financeiras (Lucro Real) – Ajuste Anual;
- 6758 – Entidades Financeiras (Lucro Real) Ajuste Anual;
- 2372 – Pessoas Jurídicas Tributadas pelo Lucro Presumido ou pelo Arbitrado.

Mais uma vez lembrando: as regras tributárias no Brasil mudam constantemente, portanto, esteja sempre atualizado com as normas que são criadas todos os dias.

O PIS e a COFINS são duas outras contribuições gerenciadas pela Receita Federal e que impactam a receita das empresas. Duas são as regras gerais de incidência desses tributos:

- Regime de incidência cumulativa: a base utilizada para o cálculo dos tributos tem como referência a totalidade das receitas da pessoa jurídica e, quando dessa forma aplicados, correspondem a 0,65% e 3% para o PIS e COFINS, respectivamente;
- Regime de incidência não-cumulativa: neste regime é permitido o desconto com os créditos apurados (despesas, custos e encargos da pessoa jurídica) e, quando assim aplicados, correspondem a 1,65% e 7,6% para o PIS e COFINS, respectivamente.

Há também os regimes especiais que são regulamentados para algumas atividades empresariais, tais como: combustíveis, produtos farmacêuticos, bebidas, veículos novos, embalagens, papel, frutas, livros etc.

Para o PIS/COFINS, vale o mesmo alerta para a CSLL e demais tributos: a necessidade de estar sempre atualizado em função de constantes mudanças nessas regras tributárias.



Querendo mais

Além da apresentação dos impostos e contribuições federais, é possível consultar as alíquotas, o percentual do tributo sobre a coisa tributada, ou seja, o peso dos tributos na atividade econômica, muito útil para o planejamento tributário da empresa e para adotar os procedimentos regulares na escrita fiscal. Acesse a página da Receita Federal: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Alíquotas/>> e se atualize sobre os tributos federais.

Resumo

Nesta competência, você conheceu que os principais tributos federais estão relacionados na Constituição, embora o Código Tributário Nacional e outras leis também regulamentem e disciplinem impostos e taxas. Aprendeu que alguns dos tributos federais atingem direta e praticamente todas as empresas: o IPI, o PIS, a COFINS, a CSLL e o IRPJ; que as empresas têm uma obrigação na informação de sua tributação: o preenchimento da DCTF, formulário eletrônico em que são demonstrados todos os créditos e débitos das empresas.

E, por fim, como você observou, um dos tributos de maior impacto é o IPRJ, que, diferentemente dos demais, permite uma opção às empresas contribuintes: recolher o imposto devido na condição de “lucro real” ou de “lucro presumido”; essa possibilidade (nas condições definidas na legislação tributária) é uma decisão que cada empresa deve tomar para que possa realizar melhor seu planejamento tributário e, conseqüentemente, reduzir suas despesas com esse importante item nos custos de toda atividade econômica-produtiva.

Autoavaliação

01. É de competência da União instituir os seguintes impostos:

- a) IPI, IRPJ e COFINS.
- b) IPI, PIS e IPTU.
- c) ITR, IPTU e PIS/COFINS.
- d) Imposto de exportação, ITR e IPTU.

02. Qual das informações a seguir deve conter a Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais Mensal – DCTF?

- a) Créditos e débitos do IPI, IPTU e ITR.
- b) Créditos e débitos do IPRJ, IRPF, IPI e CSLL.
- c) Somente os créditos do IPI, IRPJ, CSLL e PIS/COFINS.
- d) Somente os débitos do IPI, IRPJ, CSLL e PIS/COFINS.

03. Para efeito de IRPJ, as empresas podem ser enquadradas como:

- a) Lucro real ou lucro arbitrado.
- b) Simples Nacional ou Simples Municipal.
- c) Lucro real anual ou lucro real trimestral.
- d) Lucro real ou lucro presumido.

04. Para efeitos de cálculo do IPI, o parâmetro utilizado pela Receita Federal está:

- a) Na tabela do IRPJ.
- b) Na tabela de Contribuição de Margem de Contribuição.

c) Baseada no valor agregado do produto.

d) Na TIPI.

05. Sobre o PIS/COFINS, é possível identificar duas formas de incidência no:

a) Regime de incidência de lucro real ou lucro arbitrado.

b) Regime de incidência de lucro real anual ou lucro real trimestral.

c) Regime de incidência cumulativa e não-cumulativa.

d) Há apenas um regime de incidência, o não-cumulativa.



Competência 04

Reconhecer os
tributos estaduais

Reconhecer os

tributos estaduais

Na competência anterior, você conheceu o poder da União para a criação de seus tributos e acompanhou as regras dos principais impostos, taxas e contribuições federais. Agora, você vai reconhecer que os estados e o Distrito Federal também podem instituir seus tributos às empresas, embora obedeçam ao mesmo ordenamento jurídico, isto é, sob a tutela da Constituição Federal.

Neste caso, a competência para esses tributos é menor do que a da União e, tal qual a União, não pode criar tributos que interfiram na competência uns dos outros. É importante você saber que competência, aqui, deve ser entendida como uma regra jurídica, ou seja, a União tem os seus tributos definidos na Constituição, tal como os estados e os municípios, e nenhum deles tem "competência" (permissão legal) para interferir na esfera do outro quando o assunto for cobrança e criação de tributos. Além disso, nenhum deles poderá criar regras diferenciadas que modifiquem o papel do Estado e a sua forma de arrecadação. Há, portanto, uma independência tributária que segue a trajetória comum aos entes públicos: nenhum pode interferir na competência e na arrecadação do outro, sejam eles governo federal, estadual ou municipal. Dessa forma, nesta competência, estudaremos os principais tributos estaduais, aqueles que afetam a quase totalidade das empresas.

Você também viu na competência anterior que o Sr. Ricco já percebeu o quanto representa os impostos federais em sua atividade empresarial. E, apesar de ter o maior impacto financeiro com esses tributos, sua empresa de alimentos também deve recolher tributos para o governo estadual, principalmente no que se refere ao ICMS. Uma das regras que o Sr. Ricco identificou rapidamente na sua contabilidade tributária, é que há uma diferença nesse imposto estadual em função da origem dos produtos que ele compra: se em seu estado e em sua região a diferença do ICMS também aplicar-se ao tipo de produto comercializado e ao preço de venda. Isto fez com que o Sr. Ricco procurasse conhecer um pouco mais sobre as diferentes alíquotas, ou seja, o percentual ao ICMS a ser pago para cada produto adquirido, para melhor calcular seu preço de venda ao consumidor final e, conseqüentemente, sua real margem de lucro.

Nesta competência, você verá qual o real significado do ICMS e as atividades que precisam pagá-lo. Aprenderá também que o desconhecimento dessas características pode gerar dificuldades às empresas, causando até mesmo prejuízo na venda de um produto. A figura da

substituição tributária, que obedece ao princípio da legalidade, é outra condição que pode interferir bastante no controle de caixa diário, inclusive na empresa do Sr. Ricco. Você aprenderá também alguns desses principais conceitos e seu impacto fiscal na empresa. Vamos lá?



Máquina Administrativa: estrutura governamental, as pessoas que integram os órgãos públicos

Tributos estaduais e municipais

Os estados e municípios também têm suas demandas para as ações em favor da sociedade e da manutenção da máquina administrativa, como é de amplo conhecimento das ações descentralizadas, que são coordenadas pelos governadores e prefeitos. Todavia, mesmo se essas ações ocorrerem em menor escala — quando comparadas ao governo federal, no que se refere à demanda de recursos —, esses entes federativos precisam ter a sua receita própria para assegurarem uma autonomia relativa na gestão de seus projetos, principalmente nos pequenos municípios, tendo em vista que a dependência dos governos federal e estaduais ainda é muito relevante.

Se a Constituição Federal estabeleceu regras gerais para os tributos federais, também regulamentou as normas gerais para os tributos estaduais e municipais. No que se refere ao Direito Tributário, uma preocupação dos legisladores da época era oferecer a todos os cidadãos brasileiros a mesma segurança jurídica. Como você recorda das competências anteriores, a legalidade é o princípio fundamental quando o assunto é tributo, e isso aplica com o mesmo rigor aos estados e aos municípios.

A primeira regra básica no tocante à gestão tributária desses dois entes já é identificada no artigo 152 da Constituição, veja:

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. (BRASIL, 1988, extraído da internet).

Essa ideia pode ser apresentada como uma proposta de igualdade entre os entes públicos, bem como no contexto nacional, ou seja, não poderá existir em todo território nacional qualquer tipo de discriminação tributária, simplesmente em função da procedência ou destino. Exceto quando houver a previsão legal, não se pode tributar para mais ou para menos um produto ou serviço, seja ele fabricado em São Paulo ou em Aracaju ou se ele será comercializado “do Oiapoque ao Chuí”.



Curiosidade

Você já deve ter ouvido falar da expressão “do Oiapoque ao Chuí”, não é mesmo? Ela significa do extremo Norte ao extremo Sul do país, ou seja, de uma extremidade a outra. Porém, apesar de Chuí, no Rio Grande do Sul, ser o ponto mais ao Sul, não é Oiapoque, no Amapá, o ponto mais ao Norte. Na verdade, o ponto mais ao norte é o monte Caburá em Roraima, mas como Oiapoque ganhou fama nacional, será difícil mudar a expressão para “de Caburá ao Chuí”.

Os tributos estaduais

É na Constituição que está a ordem principal da competência dos governos estaduais e do Distrito Federal para estabelecer os tributos que serão por eles instituídos, cobrados e gerenciados. Veja o que diz o artigo 155:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
I – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
III – propriedade de veículos automotores [...].
§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
[...]
III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços [...]. (BRASIL, 1988, extraído da internet).

Nesta aula, o assunto principal a ser tratado é sobre um imposto bem conhecido dos cidadãos e das empresas: o ICMS. Como você já aprendeu, apesar dessa sigla, esse imposto tem um nome bem extenso: “Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação”. Ele é mais conhecido como “Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços” ou, simplesmente, “Imposto de Mercadorias”, isso porque a população, em geral, tende a associá-lo tão somente à compra de produtos materiais. Mas como você pode observar em sua casa, nas contas de energia ou nas de telefone também é cobrado o ICMS, bem como nos serviços de transportes interestadual e intermunicipal.

Mais adiante, você verá que os impostos sobre os serviços são, geralmente, de competência dos municípios.

O ICMS é cobrado das empresas por um sistema de “crédito” e “débito” e funciona como equivalente a uma “conta corrente”, em que cada operação da empresa é ali registrada quando na compra ou venda incidir o ICMS. Na linguagem técnica-profissional, sempre se diz que uma empresa é “creditada” do ICMS quando compra um produto e terá o valor dele “debitado” dessa conta corrente. Veja no exemplo a seguir como o ICMS, para a empresa, entra nessa conta crédito-débito:

- Valor da compra: R\$ 1.000,00;
- Alíquota do ICMS na compra: 12%;
- ICMS creditado em função da compra: R\$ 120,00;
- Valor da venda: R\$ 1.800,00;
- Alíquota do ICMS: 15%;
- ICMS a ser debitado em função da venda: R\$ 270,00.

Agora imagine que a empresa tenha efetuado no mês passado apenas essa compra e também uma única venda. Será que a empresa teria algum valor a recolher (ou seja, a pagar) de ICMS ao estado? Vamos fazer as contas!

- Crédito de ICMS: R\$ 120,00;
- Débito do ICMS: R\$ 270,00;
- ICMS a pagar: R\$ 150,00.

Usando esse mesmo exemplo, imagine que a empresa tenha apenas efetuado a compra, mas não tenha realizado a venda. O que aconteceria com essa contabilidade tributária? Duas seriam as consequências imediatas: a primeira é que, se não houve valor a pagar, nada será devido, evidentemente, ao Fisco estadual; e a segunda é que a empresa poderá utilizar o valor do crédito para ser compensado no mês seguinte. Isso significa que essa conta de crédito/débito é contínua mês a mês e que sempre o saldo credor do mês anterior fará parte do saldo credor do mês seguinte.



Curiosidade

Para você que ainda não conhece, o Fisco é a parte da administração pública que tem por responsabilidade a cobrança dos tributos. A origem do nome é curiosa, de acordo com alguns autores, Fisco deriva do latim

fiscus, que era o nome do cesto em que os coletores de impostos no antigo Império Romano colocavam o dinheiro. Esse dinheiro passou a ser chamado posteriormente de “tesouro” — expressão também utilizada até hoje, em uma referência ao tesouro público, sobre quanto o Estado arrecada em riquezas via tributos.

Agora, chegou a momento de praticar a contabilização do ICMS, realizando uma atividade.



Atividade 01

Calcule e descubra qual a empresa que terá maior ICMS a recolher: no mês passado, a empresa “A” pagou o total de R\$ 2.000,00 reais em compras de produtos com uma alíquota de 12% do ICMS e vendeu todo esse estoque, no mesmo mês, ao valor de R\$ 3.000,00, sendo que, nesse caso, com uma alíquota de 15%. Quanto ela deverá pagar de ICMS no mês seguinte? Já a empresa “B”, no mesmo período, comprou R\$ 4.000,00 reais em produtos com alíquota de 15% do ICMS e as vendeu por R\$ 5.000,00 com alíquota de 17%. Quanto ela deverá recolher de ICMS também no mês seguinte?

Essa atividade mostra um aspecto interessante do ICMS, a chamada diferença de alíquota. Mas não seria ilegal criar alíquotas diferentes de imposto para uma mesma operação de compra e venda? Na verdade, nesses casos do ICMS, não seria. E isso não é pela função da previsão legal nem pelo mesmo princípio que ocorre com alguns impostos, como o IRPJ, por exemplo, como já vimos nesta competência.

Reveja o artigo 155 da Constituição Federal que foi apresentado nesta competência.

Essa chamada “seletividade” é definida pelos estados e Distrito Federal e seguem um mesmo patamar para alguns produtos, ou seja, na maior parte das operações, eles são

iguais em todos os estados, como, por exemplo, a alíquota de 17% do ICMS, que só é cobrada na venda de mercadorias para o consumidor final. Porém, essa seletividade obedece outras duas propostas essenciais:

- Produtos considerados de “luxo”, “supérfluos” ou ainda em função de políticas públicas de controle/redução de consumo terão uma alíquota maior – como é o caso de bebidas, perfumes etc.;
- A alíquota do ICMS na compra de insumos e matérias-primas é sempre menor do que a da venda ao consumidor final, pois isso permitirá que a empresa tenha menor sobrecarga de tributos – lembre-se que alguns produtos demoram meses entre o início do processo produtivo e a efetiva venda final –, reduzindo sua necessidade de capital de giro.

Há outra regra que o profissional da área deve conhecer para evitar erro na formação do preço de venda de um produto: no ato de compra, a alíquota de ICMS será diferente em função do estado de origem e do estado de destino da mercadoria. Essa ideia de diferenciar os produtos originados dos estados do centro-sul do Brasil propõe um melhor equilíbrio nas finanças públicas estaduais. Já há bastante tempo ela segue esse formato, de acordo com a Resolução do Senado Federal nº 22, de 1989:

- Produtos fabricados em MG, PR, RS, RJ, SC e SP quando vendidos para os demais estados geram um crédito de 7%;
- Produtos fabricados em MG, PR, RS, RJ, SC e SP quando entre si geram um crédito de 12%;
- Produtos fabricados em outros estados geram um crédito de 12%.

Essa diferença de alíquotas implicará na decisão de compra da empresa, pois refletirá diretamente nos custos de aquisição e, assim, no preço de venda final.

Que tal exercitar um pouco mais o seu aprendizado sobre os tributos estaduais resolvendo mais uma atividade? Vamos lá?



Atividade 01

Uma empresa “X”, localizada no estado do RN, comprou produtos no valor de 1.000,00 reais fabricados no estado do RS e decidiu que o preço de venda final seria de 2.000,00. Considerando que a alíquota de venda do produto no RN é de 17%, quanto seria o lucro da empresa “X”?

Outra empresa, a empresa “Y”, também localizada no estado do RN, com-

prou os mesmos produtos no valor de 1.000,00, mas fabricados no estado do AM, e decidiu que o preço de venda seria também de 2.000,00 com a mesma alíquota de 17% do ICMS que a empresa “X”.

Tendo em vista essa problematização, qual será o lucro da empresa Y? Imagine que o preço de compra, R\$ 1.000,00, já esteja com todos os custos incluídos para entrega na sede da empresa no RN. Qual seria a melhor opção, comprar o produto fabricado no RS ou no AM?

A “Lei Kandir”

A “Lei Kandir” é uma norma jurídica que trouxe grande contribuição na regulamentação da cobrança do ICMS. Apesar de conhecida, em verdade ela é a denominação popular da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que acrescentou regras gerais aplicadas em todas as unidades da federação, e recebeu esse nome porque foi criada na gestão do então ministro Antônio Kandir.



Curiosidade

Antônio Kandir foi ministro do Planejamento e Orçamento no período de 1996 a 1998. Economista, professor e também político, estava à frente do Ministério quando da criação da Lei Complementar nº 87 que alterou o panorama tributário nacional, principalmente no que se refere à desoneração de tributos — incluindo o ICMS — nos produtos destinados à exportação. Essa Lei Complementar, que também afetou as arrecadações dos estados brasileiros, ficou popularmente conhecida, também nos textos acadêmicos e jurídicos, como “Lei Kandir”. Como o nome “pegou”, a referência é sempre mais fácil dessa forma do que pelo número da Lei Complementar.

Logo quando iniciou já tínhamos a definição de quem era o responsável pelo recolhimento do tributo, ou seja, o próprio contribuinte:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (BRASIL, 1996, extraído da internet).

Este artigo nos mostra que todos aqueles que exercem alguma atividade comercial com habitualidade devem recolher o ICMS. Veja também que o legislador não indicou que os contribuintes são apenas aqueles que estejam formalizados, ou seja, que possuam CNPJ. Portanto, mesmo aqueles informais ou irregulares podem ter a cobrança do Fisco estadual quanto ao ICMS. O fato gerador do ICMS também foi objeto de preocupação na Lei Kandir que mereceu uma apresentação detalhada.



Querendo mais

Acesse a página da Receita Federal através do link <<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/downloadarqtipi.htm>> e conheça a TIPI. Atente como é organizada a descrição desses produtos.

Conhecer o exato momento do fato gerador é o que determinará o período de lançamento dos valores de crédito e de débito do ICMS e, naturalmente, havendo imposto a recolher, o prazo para que seja feito sem multas ou outras penalidades.

Quando existe comercialização de produtos, além do pagamento do ICMS, algumas vezes as empresas enfrentam o recolhimento antecipado dos impostos. Em outras palavras, antes mesmo da empresa realizar a venda do produto, ela já se torna devedora do ICMS. Esse fato gerou muita polêmica, houve vários processos na Justiça questionando a razão da cobrança do imposto antes da venda dos produtos. Sobre esse tipo de exigência, atualmente todas as dúvidas foram sanadas, ou pelo menos as do ponto de vista da legalidade.

Essa discussão da chamada substituição tributária também teve sua participação na definição trazida pela Lei Kandir. Observe o texto do artigo 6º:

Art. 6o Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2o A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado. (BRASIL, 1996, extraído da internet).

Atualmente, portanto, quando a empresa adquire algum produto em que o fornecedor

é definido, por legislação específica sobre o tema, como substituto tributário em que há a antecipação da cobrança do ICMS sobre a venda, quanto maior o volume adquirido pelo cliente, maior será o valor a ser creditado pelo comprador. Isto impactará, por exemplo, na maior necessidade de capital de giro, o produto ficará “mais caro” no momento da compra e, eventualmente, a redução do ICMS mensal a ser recolhido ou, como visto nos exemplos anteriores, a geração de crédito do imposto será transferido para o mês seguinte.

Por isso, quando a empresa está no mercado de compra e venda de seus insumos e matérias-primas ou produtos acabados, está inserida no contexto de substituição tributária, com o pagamento antecipado do tributo. Portanto, o planejamento tributário e a formação do preço final de venda dos produtos devem atentar para esses importantes detalhes. Sem esquecer que, para quem é responsável pelas rotinas fiscais, precisa observar o lançamento do ICMS na conta “crédito” para evitar duplicidade de pagamento de impostos.

E como a empresa tomará conhecimento da substituição tributária? Da mesma forma que a regra anterior do ICMS variável em função da origem e do destino do produto, as regras são estabelecidas e conhecidas na lei estadual que regulamenta o ICMS de seu estado (ou Distrito Federal), além das normas que são editadas ou reeditadas constantemente. Essa é uma informação que os profissionais da contabilidade devem conhecer para poder acessá-las com facilidade. Embora haja a necessidade de constante atualização, são informações de amplo conhecimento para quem lida com questões contábeis, tributárias e com as quais você deve estar sempre “atenado”.

Uma última informação sobre a Lei Kandir, que você também não pode deixar de saber, é quando o assunto é a exportação de produtos. Veja o que diz o artigo 3º:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

[...]

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, ou serviços [...].
(BRASIL, 1996, extraído da internet).

Esse inciso obedece a um princípio clássico das políticas públicas de comércio exterior: “não se exporta imposto”. Por isso, sempre que sua empresa estiver trabalhando com exportações ou com expectativas de vendas para o exterior, deverá se lembrar de retirar do preço final o valor final do ICMS. Nesses casos, a empresa irá se creditar do ICMS nas operações de compra, mas não terá a “compensação” em função da venda para outros países.



Querendo mais

Acesse a página do Conselho Nacional de Política Fazendária – Confaz: <<https://www1.fazenda.gov.br/confaz/>> e tenha acesso a todas as informações sobre os acordos e convênios que regulamentam as diferentes Unidades da Federação no que diz respeito à cobrança do ICMS. Embora tenha uma linguagem mais técnica, é mas bastante detalhada de tudo que acontece nacionalmente sobre o assunto. Para aqueles que querem se aprofundar e se especializar no tema, essa página trará informações bem atuais e completas.

Resumo

Nesta competência, você aprendeu que os tributos estaduais também têm a sua previsão constitucional, tendo em vista que eles não podem ser criados aleatoriamente sem que sejam observados os princípios do Direito Tributário. Aprendeu também que na “Lei Kandir” foram regulamentadas as condições de cobrança do ICMS e as principais ideias sobre esse tributo. E, por fim, conheceu como é definida a figura do contribuinte, aquele que tem a responsabilidade junto ao Fisco estadual de pagar o ICMS, como uma regra essencial para que esse imposto seja devido: a definição exata do chamado fato gerador.

Autoavaliação

01. São tributos exclusivamente estaduais:

- a) O ICMS e o Imposto de transmissão causa mortis.
- b) O IRPF, desde que descontado na fonte, e o ITR.
- c) O ITR e a Taxa de licença ambiental.
- d) O ICMS e o ISSQN.

02. Sobre o ICMS uma de suas principais características é a:

- a) Mensalidade.
- b) Seletividade.

- c) Reciprocidade.
- d) Aplicabilidade genérica.

03. De acordo com a “Lei Kandir” quem pode ser considerado como contribuinte?

- a) Qualquer pessoa jurídica que realize, ainda que sem habitualidade, operações de circulação de mercadoria.
- b) Somente as empresas que estejam regulares com a Receita Federal e os Fiscos estadual e municipal.
- c) Qualquer pessoa física que realize, com habitualidade, operações de circulação de mercadoria.
- d) Qualquer pessoa jurídica ou pessoa física sujeita ao recolhimento de ISSQN sobre suas atividades.

04. O fato gerador do ICMS é:

- a) A saída de mercadoria do estabelecimento de contribuinte somente quando destinada ao consumidor final.
- b) A saída de mercadoria do estabelecimento de contribuinte somente quando destinada a estabelecimento comercial.
- c) A saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.
- d) O pagamento da totalidade do valor referente à mercadoria.

05. O substituto tributário, no caso do ICMS, é:

- a) A empresa que opta, por conta própria, em recolher o ICMS sobre o total do valor da venda.
- b) Empresas que tenham sido autuadas por sonegação fiscal.
- c) Aquele contribuinte de atividades que a lei estadual determinar.
- d) Empresas que realizam, no mesmo estabelecimento, atividades comerciais e de serviços.



Competência 05

Identificar os
tributos municipais

Identificar os

tributos municipais

Os municípios brasileiros são, algumas vezes, a estrutura pública mais próxima dos cidadãos, principalmente naqueles locais distantes dos centros urbanos com população reduzida, ou ainda com um território bastante extenso dividido em uma longa área rural e pequenas zonas urbanas. Mas, se o vínculo das pessoas é maior com os municípios, nem sempre as empresas ali instaladas são suficientes para atender às demandas locais da população e da administração. A desproporção também é bem nítida quando o tema é a arrecadação municipal ou a distribuição de tributos: a menor parcela deles são recolhidos pelos municípios e as prefeituras têm pouca influência na gestão tributária das empresas.

Essa distribuição de responsabilidade tributária faz com que os municípios sejam o ente federativo com menor imposição quando em referência aos impostos cobrados das empresas. Essencialmente, no que se refere aos impostos, sem as taxas de serviços municipais: limpeza, urbanização, propriedade, ambiental etc., aqueles que não são decididos pela União ou pelos estados serão de competência municipal.

E a empresa do Sr. Magnus Ricco, como fica nesse contexto dos tributos municipais?

Com sua empresa localizada em uma cidade que recentemente alterou o seu Código Tributário Municipal, o Sr. Ricco ficou bastante preocupado. Ele logo cogitou a criação de novos tributos e que isso iria ganhar mais alguma despesa.

Nesta aula, você verá que a competência dos municípios, no que se refere aos tributos, tal como para as Unidades da Federação e da União (prevista na própria Constituição Federal) é, sobretudo na cobrança daquele que é a principal fonte de arrecadação das atividades empresariais, o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS. Geralmente, um imposto aplicado sobre os serviços tem, de acordo com determinações legais, uma importante limitação: alguns serviços devem pagar ICMS ao estado e somente aqueles que estão expressamente mencionados é que podem ser cobrados pelas prefeituras.

Nesta competência, você também terá oportunidade de conhecer a lista que faz parte do “Anexo I” da Lei Complementar nº 116, de 2003. Ela dispõe sobre o ISS, tributo de responsabilidade dos municípios e do Distrito Federal.

A empresa do Sr. Ricco, embora seja especializada em comercialização de alimentos, poderá, além do ICMS que recolhe, também ter que pagar o ISS. Todavia, isso só acontecerá ao Sr. Ricco, assim como para outros empresários, se a prestação de serviço existente estiver devidamente descrita.

Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS

A exemplo do correspondente estadual, o ICMS, o ISS não expressa em sua sigla toda a atribuição permitida legalmente à cobrança do imposto. Suas três letras significam “Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza” e é por isso que alguns livros da área apresentam esse imposto como “ISSQN”. No entanto, a terminologia aqui adotada será a predominante na linguagem atual, contábil ou jurídica, ou seja, “ISS”.

Esse imposto segue igualmente o princípio basilar do Direito Tributário: o da legalidade. Sua definição e existência estão pautadas no artigo 156 da Constituição Brasileira. Observe:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – propriedade predial e territorial urbana;

II – transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (BRASIL, 1988, extraído da internet).

Apesar da existência de outras receitas aos municípios, o tema desta competência será exclusivo sobre o ISS, aquele que afeta diretamente e diariamente a vida de diferentes empresas.

As atribuições legais também estão regulamentadas em outro conjunto de legislação, das quais se destacam, por sua maior relevância: a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Ela teve como fundamento o seguinte teor: “Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências”. (BRASIL, 2003, extraído da internet).



Curiosidade

O Distrito Federal não tem municípios e não é considerado um Estado brasileiro, por isso, você sempre verá nas apresentações das Unidades da Federação – UF as menções aos Estados e ao Distrito Federal. Como ele

possui apenas a sua capital, a tributação do ISS é diferenciada e por isso essa Lei Complementar o coloca no mesmo patamar dos municípios e estados, mas somente para o esse aspecto da arrecadação.

Logo no primeiro artigo da Lei Complementar, nós podemos ver uma série de informações importantes às empresas prestadoras de serviços. Elas definem todas as demais situações tributárias. Veja:

Art. 1o O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

[...]

§ 2o Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

[...]

§ 4o A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado. (BRASIL, 2003, extraído da internet).

Você verificou que a indicação inicial está no estabelecimento do fato gerador? No caso do ISS, foi necessária uma definição mais detalhada da abrangência das atividades em que esse seria cobrado para que se evitasse penalização às empresas e uma eventual duplicidade de cobrança entre ICMS e ISS. Embora quando existe alguma dúvida sobre qual imposto deve ser pago pelas empresas, as decisões judiciais determinam qual tipo de imposto é devido, tendo em vista que possa existir a impossibilidade jurídica de que uma empresa pague os dois tributos para uma mesma atividade econômica.

Outra curiosidade é indicada no parágrafo 2º. Como podemos observar, ele fala que mesmo tratando-se de serviço, se esse não estiver mencionado expressamente na Lei Complementar, caberá à empresa recolher o ICMS. Você observou também que não há como deixar de pagar determinado imposto, ou a empresa pagará ISS ou ICMS. Para evitar qualquer dúvida sobre o pagamento do ISS, o parágrafo 4º informa que não depende de denominação exclusiva para que seja recolhido o ISS. Em outras palavras, significa que não é pelo fato do tipo de atividade não estar descrita exatamente como a empresa elabora seu serviço que o imposto não poderá deixar de ser pago.

Veja um exemplo: nos casos de “serviços de biblioteconomia”, a Lei Complementar indica que se deve pagar o imposto ao município sem identificar se ele será um serviço manual – clas-

sificação ou identificação dos livros, revistas ou empréstimos com direito a pagamento etc. — ou eletrônico — organização do acervo, digitalização dos documentos etc. —. Assim, qualquer que seja a forma de execução do serviço, ou tratamento utilizado, sendo na área de biblioteconomia, a empresa deverá pagar o ISS.

A lista dos serviços para fins de ISS

A lista de serviços para fins de ISS deve ser analisada considerando exclusivamente a finalidade para a qual foi criada, ou seja, o próprio pagamento de ISS. Como você já viu anteriormente, os demais serviços existentes no mercado continuam sendo atividades econômicas, mas a fiscalização e o recolhimento do tributo serão de competência do Estado com o ICMS.

É importante conhecer bem essa distinção, pois as alíquotas são muito diferentes entre o ISS e o ICMS. Enquanto o ISS é, em geral, 5% do valor do serviço, o ICMS, como já mencionado, é em geral de 17%, podendo chegar a 25% (energia elétrica) ou até mesmo 33% (produtos supérfluos). Portanto, um erro de classificação tributária das atividades da empresa poderá significar um grave prejuízo e/ou uma grande multa do Fisco estadual ou municipal.

A lista contém apenas os “títulos dos serviços”, isso significa que cada um desses tópicos têm descrições mais detalhadas que ajudam a compreender essa apresentação mais ampla.



Querendo mais

Acesse a lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, através da página: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm>.

As regras gerais do ISS

Os serviços para fins de ISS possuem uma peculiaridade no que se refere ao seu local de exercício, de realização do serviço. Enquanto na cobrança do ICMS é fácil identificar o fato gerador e mais ainda o local de sua prestação (geralmente o ponto comercial, o depósito ou a própria sede da fábrica), para o ISS será necessário definir a competência para a cobrança, ou seja, qual será o município arrecadador do tributo.

Veja alguns exemplos em que poderia ocorrer essa dúvida: quando alguém contrata uma

empresa para elaborar um programa de computador que será utilizado por uma empresa em outra cidade, onde ocorrerá a prestação do serviço? E no caso de uma empresa de seguro de carro que vende seus serviços para proprietários de veículos em outros estados? Ou ainda para uma empresa de serviços de construção civil que é contratada para restaurar a instalação elétrica de uma casa que fica em outra cidade, diferente daquela da sede da empresa?

Para regular todas essas situações bastante comuns em nosso dia a dia, a Lei Complementar nº 116 estabeleceu uma regra básica no seu art. 3º: “Art. 3o O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador [...]”. (BRASIL, 2003, extraído da internet).

E um pouco mais adiante, no art. 5º, fixou a regra para determinar quem é o contribuinte, quem deverá pagar o ISS: “Art. 5o Contribuinte é o prestador do serviço”. (BRASIL, 2003, extraído da internet). Sendo assim, a junção do local de serviço prestado, com a do estabelecimento e a do contribuinte fica mais fácil de identificar o responsável pelo ISS:

Art. 4o Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas. (BRASIL, 2003, extraído da internet).

Conhecendo bem essas definições e compreendendo a preocupação do legislador em não deixar que a empresa possa tentar encontrar formas de não pagar impostos, os profissionais responsáveis pela escrita fiscal e pelos tributos terão menor probabilidade de cometer erros ou equívocos, ainda que involuntários, que possam causar algum prejuízo às empresas.

O Código Tributário Municipal

Cada município brasileiro tem a prerrogativa e também a obrigação de criar seu próprio Código Tributário Municipal, que será aplicado às empresas com sede ou estabelecimento naquele município. Como o Brasil tem mais de 5.000 municípios, não há como apresentar um número tão grande de códigos municipais.

A título de exemplo e para melhor ilustrar as situações descritas anteriormente, vou apresentar a vocês algumas regras vigentes no “Código Tributário do Município de Natal”, criado através de Lei Municipal nº 3.882, de 11 de dezembro de 1989. Veja que, apesar das principais regras já estabelecidas na Constituição Federal, alguns detalhes precisam ser constituídos na legislação municipal — não somente para facilitar as ações em favor da arrecadação, como também para tornar mais clara a linguagem tributária para as empresas.

Para efeitos de cobrança do ISS, a definição do local da prestação do serviço apresenta

com detalhes a ideia do que é um estabelecimento para fins tributários ao ponto de, no inciso IV, indicar que pode ser até mesmo o local onde haja apenas “ânimo de permanecer” e que se configure na “exploração econômica de atividade de prestação de serviços”. Essa preocupação é fundamental para que todas as prefeituras possam cobrar o ISS, além de retomar um pouco da definição da Lei Complementar nº 116 – reveja acima o que fala o art. 4º.

Veja mais dispositivos do artigo 61 do Código Tributário do Município de Natal:

Art. 61 – O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XX, quando o imposto é devido no local: [...]

§ 2º – Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

§ 3º – A existência do estabelecimento prestador é indicada pela conjugação, parcial ou total, dos seguintes elementos:

I – manutenção de pessoal, material, máquinas, instrumentos e de equipamentos necessários à execução dos serviços; II – estrutura organizacional ou administrativa; III – inscrição nos órgãos previdenciários; IV – indicação como domicílio fiscal para efeito de outros tributos; V – permanência ou ânimo de permanecer no local, para a exploração econômica de atividade de prestação de serviços, exteriorizada através da indicação do endereço em impressos, formulários ou correspondência, contrato de locação do imóvel, propaganda ou publicidade, ou em contas de telefone, de fornecimento de energia elétrica, água ou gás, em nome do prestador, seu representante ou preposto. (PREFEITURA DO NATAL, 1989, extraído da internet).

Chegou o momento de exercitar o seu aprendizado sobre os tributos municipais. Vamos começar a atividade?



Atividade 01

Duas amigas decidiram montar seu próprio negócio, transformando um veículo em um mini salão de beleza, com serviços de corte de cabelo e maquiagem. Imaginando que teriam muitas oportunidades de lucro, elas acharam que poderiam, no final de semana, se deslocar a cidades vizinhas para oferecerem seus serviços em datas festivas e comemorativas. Era uma boa ideia e, até agora, está dando certo!

Como você pôde observar, elas são efetivamente contribuintes, pois exer-

cem atividade econômica e estão enquadradas no item 6 do Anexo I da Lei Complementar nº 116. Certo dia, um fiscal da prefeitura foi até a residência das amigas e fez a cobrança do ISS, mas, ao chegar lá, ouviu delas que não iriam contribuir, já que não possuíam estabelecimento comercial fixo e que a casa onde moravam era apenas o estacionamento do veículo, sendo o serviço sempre prestado na rua.

Agora, em sua opinião, o argumento das proprietárias é convincente e de fato elas merecem ficar livres do pagamento do ISS ou você acha que elas deveriam recolher o imposto? Qual seria a sua justificativa?

A incidência pode ser apreciada como a aplicabilidade do ISS, ou seja, de quem deverá pagar o tributo. Como você viu, para algumas atividades econômicas não existe essa “incidência”: livros, partidos políticos, sindicatos etc., pois elas estão expressamente mencionadas na legislação. Mas, quando tratamos de Direito Tributário, o rigor do detalhe é muitas vezes essencial para esclarecer a obrigatoriedade do tributo. Nada mais incomum do que encontramos descrições como essas do art. 62 do Código Tributário do Município de Natal que, por exemplo, explicita que, ainda que não haja lucro com o serviço realizado pela empresa, o ISS será devido. Observe:

Art. 62 – A incidência independe: I – da existência de estabelecimento fixo; II – do cumprimento de quaisquer exigências legais, regulamentares ou administrativas, relativas à atividade, sem prejuízo das cominações cabíveis; III – do resultado financeiro obtido. (PREFEITURA DO NATAL, 1989, extraído da internet).

Em complemento à possibilidade de cobrança pelo município, é necessário determinar quem terá a responsabilidade pelo recolhimento do ISS. Novamente, são detalhes importantes e indispensáveis para evitar que alguma empresa possa se eximir do tributo, tentando passar a responsabilidade para outro. Por isso, no art. 64 do Código Tributário do Município de Natal, proprietários ou responsáveis por “estabelecimentos ou domicílios”, que permitam naquele espaço a organização de serviço, será o responsável pelo ISS – ainda que não tenha sido ele o prestador de serviço –, como você pode ver no artigo 64:

Art. 64 – São responsáveis, pela retenção e pelo recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS: [...] III – os titulares dos estabelecimentos onde se instalem máquinas, aparelhos e equipamentos, pelo imposto devido pelos respectivos proprietários não estabelecidos no Município, e relativo à exploração desses bens; IV – os que permitam em seus estabelecimen-



No caso do ISS, o termo “**arbitrar**” significa que, se não é possível encontrar com clareza a resposta do valor do serviço prestado, ele será arbitrado, isto é, decidido por quem “controla as regras”, no caso, o Fisco municipal.

tos ou domicílios, exploração de atividade tributável sem estar o prestador do serviço inscrito no órgão fiscal competente, pelo imposto devido sobre essa atividade; [...]

§ 1º – A responsabilidade de que trata este artigo é satisfeita mediante o recolhimento do imposto retido das pessoas físicas ou jurídicas à alíquota cabível, sobre o preço do serviço prestado.

§ 2º – O responsável, ao efetuar a retenção do imposto, deve fornecer comprovante de retenção ao prestador do serviço, na forma que dispuser a legislação tributária.

§ 3º – Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multas e demais encargos, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte. (PREFEITURA DO NATAL, 1989, extraído da internet).

Imagine que uma empresa é convocada pelo órgão fiscalizador do município para cumprir com a obrigação tributária que ela esqueceu ou não percebeu e, quando questionada pela equipe do Fisco, informou não se recordar mais do valor cobrado. Ou ainda apresentou um valor bem abaixo daquele praticado em mercado. Nesses casos, pode o município, desde que haja previsão legal, como aqui neste exemplo, arbitrar um valor de referência para assegurar que o ISS devido seja próximo aos preços reais praticados na cidade. É o que dispõe o artigo 66 no Código Tributário do Município de Natal. Acompanhe:

Art. 66 – A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º – Na falta do preço do serviço ou não sendo ele conhecido, é adotado o preço corrente na praça ou o valor cobrado por serviços similares.

§ 2º – O preço dos serviços pode ser fixado pela Fazenda Municipal, em pauta que reflita o preço corrente na praça, para fins de tributação sob a forma de arbitramento ou regime de estimativa. (PREFEITURA DO NATAL, 1989, extraído da internet).

Uma última apresentação das principais ideias sobre ISS é a questão das multas. Como todo Fisco, seja ele federal, estadual ou municipal, o não cumprimento da totalidade das regras implicará em penalidade para o contribuinte, que pode ser apenas um valor mínimo, se considerado um erro involuntário como, por exemplo, a falta de apresentação de uma guia de recolhimento; ou um valor bastante elevado, para evitar que a empresa possa se utilizar outras vezes desse artifício, como também servir de exemplo para que outras empresas não tentem seguir pelo mesmo caminho. No Código Tributário do Município de Natal, o artigo 86 indica multas que podem chegar a 200% do valor do ISS devido. Conheça:

Art. 86 – As infrações apuradas por meio de procedimento fiscal ficam sujeitas às seguintes multas:

I – de trinta por cento (30%) sobre o imposto devido, pela falta de pagamento total ou parcial do imposto escriturado nos livros fiscais e falta de recolhimento de imposto lançado em valores fixos;

II – de cinquenta por cento (50%) do imposto devido quando houver erro na determinação da base de cálculo ou identificação da alíquota aplicável; pela

falta de recolhimento de tributo por suposta isenção ou imunidade; quando não realizada retenção obrigatória e quando os documentos fiscais que consignem operação sujeita ao imposto não forem escriturados nos livros próprios;
III – de oitenta por cento (80%) do imposto devido quando não houver emissão de competente documento fiscal, mesmo para operações isentas e quando os valores forem apurados por arbitramento;
IV – de duzentos por cento (200%) do valor do tributo devido para o imposto retido na fonte e não recolhido; para o contribuinte que exercer atividade sem inscrição no CAM ou quando ficar caracterizado crime contra a ordem tributária nos termos da lei aplicável. (PREFEITURA DO NATAL, 1989, extraído da internet).



Querendo mais

Acesse o link: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm> e conheça um pouco mais sobre a Lei Complementar nº 116, de 2003. Ela regulamenta a cobrança de ISS nos municípios. Nessa página, você encontrará o texto da Lei sempre atualizado, o que facilita na hora de esclarecer algumas dúvidas e também de acompanhar eventuais alterações do seu Anexo I, o qual descreve as atividades sujeitas ao recolhimento do ISS.

Resumo

Nesta aula, você conheceu o principal tributo municipal sobre as empresas: o ISS, que possui competência prevista na Constituição e sua institucionalização municipal deve seguir plenamente os princípios do Direito Tributário. Em regra geral, como você pôde estudar por toda aula, o ISS só é cobrado em função dos serviços realizados pelas empresas; mas somente por aqueles serviços que estão expressamente listados na Lei Complementar nº 116 de 2003. Como você identificou na competência anterior, alguns serviços são devedores de ICMS e, portanto, não recolhem ISS. Você constatou também que, para a cobrança do ISS, em uma definição preliminar, além da figura do contribuinte, aparece como decisiva o local da prestação do serviço e a definição do estabelecimento empresarial para fins de ISS.]] FIM

Autoavaliação

01. Sobre o ISS, marque a opção correta:

a) O ISS se aplica a todos os serviços prestados no município que terá a preferência em sua cobrança.

b) O ISS é o único imposto não criado pela Constituição Federal, mas pelo Código Tributário Municipal.

c) ISS é o imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e a sua instituição e a sua cobrança são de competência municipal.

d) ISS é o Imposto Sobre Serviços e a sua instituição é de competência da União, mas a sua cobrança é de competência municipal.

02. A cobrança do ISS pode ser realizada:

a) Para todos os serviços, desde que previstos no Anexo I da chamada “Lei Kandir”.

b) Para todos os serviços definidos em cada município, desde que tenha sido criado o Código Tributário Municipal.

c) Para todos os serviços realizados por empresas, desde que essas não estejam cadastradas no Simples Municipal.

d) Para todos os serviços, desde que previstos na Lei Complementar nº 116, de 2003.

03. A regra geral para definição do local do imposto devido, ou seja, da competência de cobrança para os municípios é:

a) Baseada na competência definida na “Lei Kandir”, a saber, o local da prestação do serviço em qualquer hipótese.

b) Se o serviço for realizado em município distinto da sede da empresa, essa poderá escolher onde pagar o imposto devido.

c) Aquele em que a alíquota do ISS for a maior.

d) O local do estabelecimento do prestador do serviço.

04. Qual destes elementos não é condição para que se caracterize a existência do estabelecimento do prestador e, portanto, da definição da incidência do ISS:

a) Existência de estrutura organizacional ou administrativa.

b) Inscrição nos órgãos previdenciários.

c) Permanência ou ânimo de permanecer no local.

d) Cidade do domicílio do sócio majoritário.

05. De acordo com a legislação vigente, é responsável pela retenção e recolhimento do ISS:

- a) A pessoa física que permitir em seu domicílio a exploração de atividade tributável, sem que o prestador de serviço exerça atividade formal (CNPJ).
- b) O gerente da empresa, na ausência dos sócios, em caso de penalidades.
- c) O advogado, responsável pelo contrato social, na ausência de localização de qualquer dos sócios devedores.
- d) Somente o sócio majoritário, quando não localizada a sede da empresa.



Competência 06

Reconhecer os tributos
das operações em comércio exterior

Reconhecer os tributos

das operações em comércio exterior

Mesmo apresentando algumas semelhanças na hora de definir o fato gerador ou o contribuinte, a tributação no comércio exterior é um pouco diferente dos demais tributos. A diferença está em sua finalidade principal: a de regular e a de controlar o mercado interno, a livre concorrência. Essa característica exige uma leitura mais atenta de algumas portarias, de algumas resoluções etc., pois os valores dos impostos em comércio podem mudar mais rapidamente do que os demais tributos, com a alteração das alíquotas, na importação ou na exportação, como você verá mais adiante.

Embora o comércio exterior seja uma atividade praticada por um pequeno número de empresas no Brasil, a possibilidade de atuação das pequenas e médias empresas, ou até mesmo do empreendedor individual, é cada vez maior, o que exigirá, quando ocorrer, novos conhecimentos em tributos e em escrita fiscal.

Importar ou exportar? Era essa a dúvida do Sr. Ricco quando ele percebeu que existem vários produtos importados no Brasil e vários produtos nacionais fazendo sucesso no exterior. Mas será que essa era uma boa oportunidade?! Ele sabe que, como toda atividade empresarial, o risco faz parte dos negócios, e não seria diferente com o comércio internacional. Portanto, isso não deveria afastá-lo da possibilidade de avaliar um novo investimento nessa área. No entanto, surgiram dúvidas sobre a tributação e sobre os registros fiscais: eles serão de difícil compreensão e exigirão uma equipe diferenciada, preparada e especializada sobre o assunto?

Nesta competência, você verá como são cobrados os impostos de importação e de exportação e quais são as suas características particulares. Como você já sabe, há regras e procedimentos especiais que devem ser observados e acompanhados com regularidade para todo tributo que é cobrado pelo poder público, mas nada que possa atrapalhar ou fazer desistir o Sr. Ricco de seu novo empreendimento. Vamos lá?

A tributação nas operações com o comércio exterior

Hoje, com a globalização não mais considerada um fenômeno, tornando-se uma realidade bastante comum na maior parte do mundo, adquirir um produto fabricado no exterior

pode ser feito diretamente por qualquer cidadão, sem muita burocracia, sem muita dificuldade e, com o avanço da tecnologia e das opções em logística, cada vez mais rápido.

Para as empresas, realizar operações com o comércio exterior sempre foi uma boa oportunidade de negócios, seja na importação ou exportação. Historicamente, quando descoberto, sobretudo a partir de 1808, o Brasil já possuía produtos que interessavam aos demais países. A partir dos anos de 1980, com o crescimento econômico da China e a abertura comercial, isto é, com a redução da burocracia estatal, as importações tornaram-se uma realidade em todas as nossas cidades. Passou a ser comum encontrar produtos fabricados no exterior em praticamente todos os segmentos do mercado, do vestuário à bicicleta, passando pelos utensílios domésticos, material escolar etc.



Curiosidade

1808 foi o ano da chegada da Corte Portuguesa ao Brasil, que fugia da invasão iminente em Portugal. A partir desse ano, houve a “abertura dos portos às nações amigas”. Finalmente os cobiçados produtos brasileiros poderiam ser exportados para outros países, já que antes somente os navios portugueses tinham autorização para levar nossas mercadorias à Corte Portuguesa.

Essa nova realidade permitiu também que novas empresas se inserissem dentro desse contexto. Recentemente, tivemos um crescimento mais elevado no número de empresas importadoras. Afinal, com as facilidades existentes hoje, o que antes era privilégio de médias e grandes empresas, passou a ser também de empresas de pequeno porte. Até mesmo um microempreendedor individual pode se tornar um importador habitual e aproveitar as oportunidades que o comércio exterior oferece.

Por outro lado, as operações e as suas respectivas tributações e escritas, em relação ao comércio exterior, exigiram uma ampliação do conhecimento, tendo em vista que, embora a regulamentação sobre as compras e vendas do e para o exterior já estivesse consolidada internamente, para as empresas pequenas e de médio porte houve novos registros na escrituração fiscal, em que foram incorporados novos fatos e novas legislações.

De acordo com a Constituição brasileira, a competência exclusiva para legislar sobre as operações com o comércio exterior é da União. Veja o que diz o artigo 153 da Constituição:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: I – importação de produtos estrangeiros; II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados. (BRASIL, 1988, extraído da internet).

Portanto, todas as regras relacionadas ao comércio exterior são definidas exclusivamente pelo governo federal. Mas os estados e os municípios não poderiam também legislar ou criar políticas públicas para estimular as atividades econômicas ligadas ao comércio exterior? Você está se perguntando. Sim, poderiam, mas com uma competência legal mais restrita. Os estados poderiam propor redução do ICMS sobre os produtos importados, os municípios poderiam propor redução no ISS sobre os serviços ali realizados, principalmente naqueles municípios que estão na fronteira do Brasil ou naqueles que recebem voos internacionais.

Legislar sempre remete à ideia de criar leis, todavia, possui um significado mais amplo: quando os governos federal, estadual e municipal criam suas portarias, seus decretos, seus regulamentos etc. também estão legislando, pois, esses documentos oficiais visam criar normas que, como as leis, devem ser cumpridas.

Em relação ao comércio exterior, um texto jurídico que deve ser de leitura constante para quem atua nessa área é o chamado “Regulamento Aduaneiro”, que definiu, através do Decreto nº 6.759/2009, a responsabilidade em sua ementa: “regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações em comércio exterior”. (BRASIL, 2009, extraído da internet).



Querendo mais

Conheça o Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, acessando a página: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm>.

Diferença entre os impostos do comércio exterior e os demais tributos

Em função da particularidade do comércio exterior em exigir fiscalização maior, alterando bastante a realidade econômica do mercado nacional, o tributo recolhido passa a ter finalidade muito diferente dos demais que são criados pelo poder público.

Você já ouviu falar em *dumping*, uma palavra de origem inglesa (sem tradução em português) e que se tornou universal? Mas o que significa *dumping*? Significa vender, de forma intencional, algum produto por um preço menor do que o preço de fabricação. E o que levaria uma empresa a vender algo mais barato do que ela gastou para produzi-lo? Resposta: a “guerra comercial”.

Para conquistar novos mercados, vendendo algo abaixo do preço de fábrica, esse tipo de “guerra” força a concorrência com menor poder econômico-financeiro a abandonar o mercado e a encerrar sua linha de produção. Com isso, aquele que praticou o *dumping* aproveitará o fato de não haver mais concorrentes e poderá impor o preço que desejar, tendo, com isso, um lucro extraordinário. Muito comum no comércio exterior, essa prática modifica o cenário interno e pode levar empresas brasileiras à falência – com dívidas não quitadas, impostos não recolhidos e demissão em massa.

Você já aprendeu que existem vários tributos, tais como o ICMS, o ISS, o Imposto de Renda etc. Todos eles seguem um mesmo princípio, que é o mesmo em todos os países: visam arrecadar recursos para que o poder público possa exercer suas ações em favor da sociedade. Em outras palavras, a finalidade é exclusivamente de arrecadar.

E, a partir de agora, você vai conhecer os tributos exclusivos do comércio exterior, são eles: o Imposto de Importação – II e o Imposto de Exportação – IE, e eles são considerados como extrafiscais. E o que significa a extra fiscalidade? Significa que esses impostos objetivam regular o mercado interno, protegendo-o de eventuais concorrências desleais ou de situações diferenciadas que acabem por prejudicar a produção nacional e, conseqüentemente, reduzam os empregos no Brasil.

É por isso que o Imposto de Importação tem suas alíquotas bastante distintas de um produto para outro e sofrem alterações com maior frequência. Exemplificando: se um país estrangeiro começa a vender um produto muito barato aqui no Brasil, as indústrias locais perderão em competitividade e, além do prejuízo com os impostos, o índice de desempregos pode ser irreparável; assim, a alíquota do II irá ser elevada para garantir a livre concorrência no mercado interno. Nesse caso, a União não está muito preocupada com a arrecadação que poderia ser gerada com esse tipo de imposto, mas sim com os efeitos de uma avalanche nas importações. Daí a denominação de “extrafiscal”.

O Imposto de Importação – II

O Imposto de Importação deve ser cobrado toda vez que alguma mercadoria entra no território brasileiro e tem sua documentação regularizada. Todo produto que entra no país é uma importação, inclusive a bagagem de quem volta de viagem do exterior. Se é uma im-

portação, não deveria ser também passível de um controle maior? Sim, mas não da mesma forma que acontece com as empresas que devem informar item a item do que é importado. Já imaginou se todo mundo no aeroporto precisasse preencher formulários informando quantas coisas estavam trazendo? Seria uma tarefa interminável e desagradável. Por isso, embora seja uma importação do ponto de vista da lei, a bagagem de passageiros vindo do exterior tem uma regulamentação diferenciada, bem mais simplificada.

Essa é a regra geral, embora haja algumas situações bastante especiais sobre o II, tais como a importação de produtos usados, de produtos para eventos esportivos etc. Como são bem específicos e muito detalhistas, essas exceções só são importantes para essas empresas importadoras, que, na verdade, representam uma minoria dentre as empresas brasileiras.

Desse modo, podemos definir que a regularização de entrada da mercadoria no Brasil poderia ser considerada o fato gerador. É somente a partir desse fato que todos os demais impostos e tributos serão cobrados do contribuinte. Como em geral existe a cobrança de ICMS para produtos importados — e, quando industrializados, também a cobrança de IPI —, todos os impostos somente serão exigidos a partir do fato gerador. Sem ele, sem impostos. A escrita fiscal, conseqüentemente, ocorrerá nesse momento.



Querendo mais

A Receita Federal define a importação como: “A importação compreende a entrada temporária ou definitiva em território nacional de bens ou serviços originários ou procedentes de outros países, a título oneroso ou gratuito.” Consulte a página da Receita Federal na internet e conheça o Manual de Importação através do link: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/manuais/despacho-de-importacao>>.

Essencialmente, a maior parte dos produtos importados no Brasil é tributada. E como esse imposto é diferente dos demais, sua tributação possui outra particularidade: o Imposto de Importação pode ter uma alíquota específica ou uma alíquota *ad valorem*. A alíquota *ad valorem* segue o mesmo princípio dos demais impostos, isto é, determina-se um valor percentual sobre o valor da compra/venda que definirá a obrigação tributária. Já a alíquota específica é um valor do tributo definido para o produto importado, independentemente de seu valor. É possível, ainda, que o governo federal possa utilizar as duas formas de alíquota



Ad valorem ("conforme o valor") é um tributo cuja base de cálculo é o valor do bem tributado. Ou seja, a tributação é feita de acordo com o valor da mercadoria, não conforme o seu peso, volume, espécie ou quantidade. Fonte: <<http://www.dicionariodelatim.com.br/ad-valorem/>>. Acesso em: 01 jun. 2015.

na importação. Veja alguns exemplos:

- Valor do item importado: R\$ 100,00 – Para uma alíquota específica de 10%, o tributo devido será de R\$10,00 por unidade importada; na hipótese do preço do produto importado aumentar para R\$ 150,00, o imposto devido será de 5% por unidade;
- Valor do item importado: R\$ 100,00 – Para uma alíquota *ad valorem* de R\$ 33,00, o tributo será de R\$ 33,00 por unidade importada; na hipótese do preço do produto importado aumentar para R\$ 500,00, o imposto devido permanecerá de R\$ 33,00 por unidade;
- Valor do item importado: R\$ 100,00 – Se houver uma alíquota específica de 5% conjugada com uma alíquota *ad valorem* de R\$ 33,00, o tributo devido será equivalente a R\$ 38,00 (R\$ 5 + R\$ 33); se o preço do produto importado aumentar para R\$ 200,00, o imposto devido será de R\$ 43,00 (R\$ 10 + R\$ 33).

Essa forma diferente dos demais impostos está em função da tributação em relação ao comércio exterior. Como vimos no início desta competência, é de cunho extrafiscal para proteger o mercado interno e, assim como nos demais tributos, não visa aumentar o “caixa” do governo federal.

O Imposto de Exportação – IE

O Imposto de Exportação segue a mesma ideia do Imposto de Importação, mas, claro, voltada à tributação na saída de mercadorias do Brasil. Veja a definição da Receita Federal sobre o IE: “A exportação compreende a saída temporária ou definitiva em território nacional de bens ou serviços originários ou procedentes do país, a título oneroso ou gratuito”. (BRASIL, 2009, extraído da internet).

Embora raros, são poucos os produtos brasileiros tributados na exportação. Mesmo assim, é importante para o Brasil realizar exportações, pois, além de trazer divisas (moedas estrangeiras) para o país, significa que nossas empresas conseguem competir no mercado mundial; ou seja, todos os estímulos são criados para que tenhamos cada vez mais empresas exportadoras.



Curiosidade

Para que possamos, entre outras atribuições, pagar nossas importações, as divisas – moedas estrangeiras, sendo o dólar a mais comum no comércio exterior – são arrecadadas com as exportações. Afinal, uma empresa

no exterior sempre irá preferir receber em dólar. E, como o nosso Banco Central não pode imprimir dólares, uma das formas de conseguir o dinheiro estrangeiro é por meio das exportações.

Se o governo estimula a exportação, quais razões levariam a criar um Imposto de Exportação que apenas torna o produto mais caro para o vendedor brasileiro? Saiba que isso segue um pouco a lógica da importação, mas agora pensando no mercado interno a partir da produção local.

Veja dois exemplos dessa política de manutenção do mercado interno de forma concorrencial:

1. Em determinada ocasião, os produtores de couro perceberam que era melhor exportar o produto, pois, além do preço no mercado externo ser melhor do que o preço local, ainda havia uma demanda boa para alguns países. Com o aumento das exportações, para que o produtor de calçados brasileiro comprasse a mercadoria de boa qualidade, precisaria arcar com um preço “tipo exportação”. Logo, ele achou melhor exportar o produto, e só teria interesse em vender aqui no Brasil se conseguisse lucrar. O resultado é que o custo do calçado brasileiro de couro ficou maior e as exportações diminuíram. Coube ao governo regular esse problema, elevando a alíquota do IE do couro para que o produto ficasse aqui no Brasil e permitisse que a cadeia produtiva de calçados voltasse à normalidade.

2. Nessa mesma linha de avaliação, foi também definida a alíquota para o IE da castanha de caju beneficiada, ou seja, ela passou por processos transformação e teve sua casca extraída, limpa e torrada. Se no Brasil continuasse a vender castanha in natura (natural, não beneficiada), nossas indústrias teriam dificuldade em continuar exportando. Tanto com a castanha quanto com o calçado, o valor agregado é bem maior quando há beneficiamento do produto — o que, aliás, gera mais empregos.

A Tarifa Externa Comum

Uma das dificuldades que poderia atrapalhar as operações de comércio exterior seria a identificação real do produto para, então, definir qual o valor do imposto a ser recolhido. Essa solução já foi normalizada no mundo inteiro com um sistema de codificação que permite classificar todos os produtos exportados ou importados. É a mesma codificação que as empresas utilizam quando há recolhimento do IPI, a TIPI.

Em se tratando de comércio exterior, no Brasil foi adotado a Tarifa Externa Comum

- TEC em função de sua participação no MERCOSUL. É nesse documento que todas as empresas importadoras devem buscar informações sobre a tributação de suas operações para o devido registro fiscal e contábil.



Querendo mais

O Mercado Comum do Sul – MERCOSUL foi criado em 1991 através do Tratado de Assunção, começando com a adesão do Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai. Uma de suas finalidades foi permitir o livre trânsito de mercadorias entre esses países, ou seja, facilitar ao máximo as exportações e importações entre si. Infelizmente, a ideia de integração regional, com o tão sonhado livre comércio entre os países, ainda não foi concretizada e parece estar longe de alcançar seu objetivo.

A TEC é um documento com informações extensas e detalhadas. Isso devido ao fato de que o imposto é exigido em função do produto e cada um deles pode ter uma alíquota diferenciada, sendo assim, o impacto difere para cada situação. Uma camisa, por exemplo, fabricada em tecido 100% algodão, pode ter uma alíquota de importação bem maior do que uma de fibra sintética. Classificar as tarifas de forma errada pode alterar consideravelmente o custo da operação e, se tal erro for cometido voluntariamente, desde que constatada a má fé do contribuinte, as penalidades da Receita Federal serão severas.

O documento da TEC está dividido em seções e capítulos. Em cada um deles, os produtos estão numerados e agrupados por suas características próprias, além da tabela com as tarifas de cada produto. Logo abaixo, estão disponíveis links para acesso à tabela da Tarifa Externa Comum aplicada no Brasil. Confira!



Querendo mais

Acesse a página da RF <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Aduana/TabelaTec/Introducao.htm>> ou o link direto da TEC em <http://www.desenvolvimento.gov.br/portalmDic/arquivos/dwnl_1323716926.pdf> e observe como as tarifas estão organizadas em suas seções e subdivisões, além de informações complementares.

Se você observar com atenção, verá que existem muitos detalhes nessas tabelas. Todo esse detalhamento não é de responsabilidade direta de quem trabalha com a escrita fiscal. Em geral, são especialistas em comércio exterior que têm todo esse trabalho de compreender a TEC e as suas implicações. No entanto, as consultas de alíquotas dos impostos para importação e exportação da TEC devem partir de todos, pois elas auxiliam na segurança da transcrição dos dados para os registros das empresas.



Atividade 01

Consulte a TEC, ou a TIPI, e atente à “DESCRIÇÃO” destes produtos: melão, castanha de caju, açúcar, sal marinho e camisa. Você verá que esses itens são classificados e de rápida identificação, enquanto para outros o a pesquisa precisa de mais tempo. Agora, faça uma comparação do Imposto de Importação dos itens pesquisados por você e responda: o Imposto de Importação é o mesmo? Uma classificação errada quanto ao código traria alguma diferença no pagamento dos impostos da empresa importadora?



Querendo mais

[Que tal saber mais sobre o comércio exterior brasileiro? Acesse a página do MERCOSUL: <<http://www.mercosul.gov.br/>>. O site possui bastantes informações, não somente sobre a história de sua criação, como também das propostas de fortalecimento desse bloco econômico da América do Sul e as expectativas de integração entre seus países-membros.

Resumo

Nesta competência, você conheceu os tributos inerentes ao comércio exterior: o Imposto de Importação – II e o Imposto de Exportação – IE, constatando que eles seguem uma regra diferente de todos os outros tributos quando o assunto é a arrecadação, pois são considerados extrafiscais. Viu também a crescente facilidade com que todas as empresas têm acesso ao comércio exterior atualmente, exigindo uma atenção maior e mais detalha-

da sobre o tema e o conhecimento de regras adicionais, tais como a Tarifa Externa Comum – TEC, para que todos os registros fiscais estejam em conformidade com a legislação, evitando penalidades para as empresas.]] FIM

Autoavaliação

01. Quando falamos em tributação de comércio exterior, o II e o IE são considerados:

- a) Extrafiscais, pois visam aumentar a arrecadação dos impostos no país.
- b) Fiscais, pois não têm por finalidade exclusiva a arrecadação de tributos.
- c) Extrafiscais, pois não têm por finalidade exclusiva a arrecadação de tributos.
- d) Fiscais, pois visam aumentar a arrecadação dos impostos no país.

02. A competência legal para o II e o IE:

- a) É conjunta da União e dos estados.
- b) É exclusiva da União.
- c) É exclusiva da União para o II e dos estados para o IE.
- d) É delimitada pelas regras do MERCOSUL.

03. No Imposto de Importação, podem ser cobradas alíquotas:

- a) Exclusivamente ad valorem.
- b) Exclusivamente proporcional.
- c) Apenas específica ou ad valorem.
- d) Apenas proporcional ou ad valorem.

04. O fato gerado da importação e da exportação, em regra geral, acontece:

- a) Quando é recolhido o imposto devido e quando toda a documentação é apresentada.
- b) A partir da comunicação à Receita Federal da realização da importação ou da exportação.
- c) Quando há o pagamento do valor da importação e quando há o recebimento do valor exportado.

d) Somente quando há recolhimento do II ou do IE.

05. Uma das características da TEC:

a) É pouco utilizada no Brasil.

b) Não apresenta as alíquotas do II ou do IE.

c) É de exclusiva utilização da Receita Federal.

d) Não foi regulamentada pelo MERCOSUL.



Competência 07

Identificar as bases

de cálculo dos tributos e os seus contribuintes

Identificar as bases

de cálculo dos tributos e os seus contribuintes

A base de cálculo de um tributo é o primeiro passo para se conhecer os valores adicionais e que serão cobrados pelo Fisco. É uma definição que deve estar bem apresentada e não deve deixar nenhuma dúvida sobre os valores, afinal, um erro poderá elevar ou reduzir artificialmente o preço final de um produto/serviço e trazer consequências muito negativas às empresas. Da mesma forma, é a identificação do contribuinte ou, em outras palavras, a identificação de quem será o responsável efetivo pelo pagamento do tributo, pela obrigação tributária.

E os negócios do Sr. Ricco, como estão? Vamos saber como eles se enquadram nesse contexto?

O Sr. Ricco está ampliando suas atividades empresariais para além da comercialização de produtos e passou também a ser importador e distribuidor exclusivo de uma famosa marca de perfumes franceses. Decidiu ainda, nessa expansão de suas atividades, realizar projetos de consultoria e assessoria, fornecendo os serviços para pequenas empresas brasileiras interessadas em montar as franquias de seus produtos. Além disso, ele está planejando criar uma nova unidade da empresa para fazer exportação de doces brasileiros, dentre eles a goiabada e a bananada. Com essa diversidade de atuação, o Sr. Ricco começou a olhar com mais atenção para sua equipe de trabalho, preocupado em saber se todos estavam familiarizados aos tributos que terá que recolher a partir dessas novas atividades. Para isso, ele decidiu pesquisar um pouco mais sobre dois temas importantes, exatamente os que você estudará nesta competência: a base de cálculo e a definição do contribuinte.

A base de cálculo dos tributos e os contribuintes

A chamada base de cálculo de um tributo é a descrição do valor daquela operação (compra, venda, serviço etc.) para o qual será aplicada a alíquota exigida legalmente. É a partir dessa definição que o Fisco poderá estabelecer qual o valor devido, ou seja, o montante da obrigação tributária.

Como existem muitos tributos, e você já observou, para cada um deles haverá uma definição jurídica sobre a sua base de cálculo. Assim, por exemplo, a base de cálculo do ICMS será diferente do Imposto de Renda, que também será diferente da CSLL ou do ISS. A pri-

meira vista, essa ideia pode parecer um pouco confusa, mas como cada tributo é único, é natural que a forma de cobrança esteja em acordo com os diferentes fatos, senão, haveria apenas o “imposto único”.



Querendo mais

Nenhum país adota o imposto único, pois as diferentes operações não permitem diferenciar quem deve pagar qual valor em função de qual imposto. Mas no Brasil já houve um momento — inclusive com tema de campanha em eleição presidencial — em que se discutia a possibilidade da implantação de um. Na verdade, o debate principal era sobre a grande quantidade de tributos que o legislador e o poder público brasileiro criaram, sendo tão criativos na hora de pensar na arrecadação de impostos dos contribuintes, e como fazer para diminuí-los, simplificando a escrita fiscal e a contabilidade das empresas.

Quanto mais repetimos nas anotações relativas a cada tributo, mas fácil fica sua identificação, assim como sua distinção entre os demais tributos e suas respectivas bases de cálculo.

Se por um lado o Fisco vai definir o tributo devido, tendo como parâmetro a base de cálculo, é preciso ter a certeza de quem é efetivamente o devedor ou, em outras palavras, o contribuinte. A definição de quem é o contribuinte é extremamente importante, é a ele que será atribuída a obrigação tributária, quem terá a responsabilidade sobre o pagamento, além de ser, na maioria das vezes, o responsável pela exigência da escrita fiscal na empresa. Mas, como você aprendeu, existe também a figura do “substituto tributário”, que surge quando a responsabilidade pelo imposto é atribuída a outro contribuinte, assim como as responsabilidades de quem paga são cumulativas. Porém, as responsabilidades da escrita fiscal e dos registros contábeis competem para todos os contribuintes.



Curiosidade

Embora o pagamento de tributos seja obrigatório, somos todos chamados de contribuintes, mesmo sendo essa nossa “contribuição” não tão voluntária quanto parece. Mas será que tem como não pagar um imposto? Impossível! Mesmo se um cidadão não paga imposto de renda, em função de um salário menor do que o exigido para a cobrança desse imposto, toda vez que ele comprar algo, estará pagando imposto. Essa carga tributária parece invisível ao cidadão comum, mas está devidamente registrada pelas empresas e cada vez mais fiscalizada pelo poder público.

O contribuinte precisa estar definido em cada uma das legislações tributárias criadas e atualizadas. Muito bem identificado, ele não pode deixar dúvidas de quem possa ser no exato momento em que se identifica também o fato gerador.

Quanto aos tributos mencionados nesta aula, acompanhe, agora, a sua base de cálculo e o contribuinte para cada um deles.

A base de cálculo dos impostos federais e os seus contribuintes

O Imposto sobre Produto Industrializado – IPI está regulamentado pelo Decreto nº 7.212/2010, o qual diz: “Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI” (BRASIL, 2010, extraída da internet). Ele define no seu artigo 2º a sua base de cálculo:

Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI. (BRASIL, 2010, extraída da internet).

A base de cálculo está dividida em dois tipos de operações: aquelas realizadas no mercado interno, em que se toma por base o valor da operação – a contar da saída do estabelecimento industrial –, e aquelas decorrentes da importação, em que se toma por base o valor utilizado para o cálculo dos tributos aduaneiros – alfandegários.

Veja um exemplo simplificado do valor do IPI devido:

- Matéria-prima adquirida por R\$ 100.000,00;
- Alíquota do IPI de 30%;
- Valor total da compra: R\$ 130.000 mil (sendo R\$ 30.000 mil referentes ao IPI).

Quanto ao contribuinte do IPI, o Código Tributário Nacional determina quem será o responsável pelo pagamento do imposto, observe o texto do artigo 51:

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I – o importador ou quem a lei a ele equiparar; II – o industrial ou quem a lei a ele equiparar; III – o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior; IV – o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante. (BRASIL, 2010, extraída da internet).

Para o imposto de renda, a regra é bem diferente, tendo em vista que esse é um imposto que não depende da movimentação de mercadorias ou da contratação de serviços, mas de uma série de fatores que impactarão na vida econômica de cada empresa. Alterada em 1996, permanece em vigor a mesma proposta de base de cálculo:

- 15% sobre o lucro real, arbitrado ou presumido.

Mas, sobre esse valor incidirá um adicional, como apresenta a Receita Federal:

- A parcela do lucro real que exceder ao resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número dos meses do respectivo período de apuração se sujeita à incidência do adicional, à alíquota de 10%. Também se encontra sujeita ao adicional a parcela da base de cálculo estimada mensal, no caso das pessoas jurídicas, que optaram pela apuração do imposto de renda sobre o lucro real anual, presumido ou arbitrado, que exceder a R\$ 20.000,00. (BRASIL, 1990, extraído da internet).

O cálculo é um pouco mais complicado do que o do IPI, em que basta aplicar uma alíquota sobre o valor do produto. Veja um exemplo de como seria este adicional:

- Lucro real em um trimestre: R\$ 90.000,00;
- IRPJ com alíquota de 15% = R\$ 13.500,00;
- IRPJ adicional = R\$ 3.000,00 (R\$ 90.000,00 – R\$ 60.000,00 = R\$ 30.000,00; resulta-

do multiplicado por 10%). Os R\$ 60.000,00 correspondem a R\$ 20.000,00 x 3 meses do período, ou seja, o trimestre);

- Total do IRPJ = R\$ 16.500,00 (R\$ 13.500,00 + R\$ 3.000,00).

O contribuinte do IRPJ é toda pessoa jurídica, bem como pessoas físicas equiparadas às empresas – desde que estejam domiciliadas no Brasil.

A CSLL foi criada pela Lei nº 8.034/1990 que: “Altera a legislação do Imposto de Renda das pessoas jurídicas, e dá outras providências”. (BRASIL, 1990, extraído da internet). E definiu em seu artigo 2º a base de cálculo: “Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.” (BRASIL, 1990, extraído da internet).

As pessoas jurídicas e as pessoas físicas a ela equiparadas, desde que domiciliadas no Brasil, devem recolher o correspondente a uma alíquota de 9% ou de 15%, se empresas classificadas como instituição financeira, de seguro privado e de capitalização. Quanto aos contribuintes da CSLL, a mesma Lei determina: “Art. 4º São contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária.” (BRASIL, 1990, extraído da internet).

Já quanto ao PIS e a COFINS, a base de cálculo é a mesma e corresponde à receita bruta decorrente da venda de mercadorias e/ou prestação de serviços. Veja o texto da Lei nº 9.718/1998 sobre a base de cálculo:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (BRASIL, 1998, extraído da internet).

Sobre essa base de cálculo, haverá alíquotas diferenciadas em função do regime de tributação que a empresa definiu:

- Alíquota de 0,65% para o PIS e de 3% para a COFINS, para o regime de apuração cumulativa;
- Alíquota de 1,65% para o PIS e para a COFINS, para o regime de apuração não-cumulativa.

Haverá também incidência no caso de importações de produtos do exterior. Aliás, PIS e COFINS sempre produzem questionamentos jurídicos diante de várias regras em que podem ser aplicadas e, por isso, é sempre importante estar atualizando para saber quais alíquotas e sobre quais operações podem ser cobradas.

Além da agricultura, temos descoberto outras formas de rentabilizar a exploração rural. Assitimos nos últimos anos o aparecimento de novos negócios ou nichos de mercado. Há o crescimento substancial do **turismo rural**, que aproveita as estruturas e seus respectivos recursos de fazendas existentes, trazendo experiências diferentes aos clientes.



Curiosidade

Em toda empresa privada será tributado a contribuição do PIS. Nas entidades públicas, ela é conhecida como Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP. Ambas são valores revertidos aos trabalhadores, cada uma com a sua regra própria. É muito comum você ouvir falar de PIS/PASEP em conjunto, mesmo sendo tributos distintos.

Você observou que cada um desses tributos têm suas diferenças. Cada um deles exigem registros próprios e uma escrita fiscal característica de cada operação. Quando o assunto é legislação tributária, é bastante comum que normas sejam modificadas com regularidade, exigindo um controle atualizado de todos os fatos da empresa.

A base de cálculo dos impostos estaduais e os seus contribuintes

Na competência quatro, você estudou sobre os tributos estaduais e aprendeu que o ICMS, além de ser o principal imposto estadual, é a maior fonte de receita própria em cada um dos estados brasileiros. Apesar da autonomia dos estados em relação ao ICMS, é uma legislação nacional estabelecadora de princípios, como o da criação de algumas regras únicas e iguais para todos os estados. Do contrário, se não fosse isso, cada estado criaria regras diferentes e dificilmente o Brasil seria um país unificado tributariamente, pois as disputas jurídicas seriam infinitas.

Você aprendeu também que a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, mais conhecida como “Lei Kandir”, tratou desse assunto. Só para lembrar, sua ementa “Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências”. (BRASIL, 1996, extraído da internet).

Embora o texto da lei sobre a base de cálculo seja extenso, podemos afirmar que ela corresponde ao montante da operação, incluindo também o eventual frete e todas as despesas acessórias cobradas na comercialização. Veja um exemplo sobre o valor do ICMS e sua base de cálculo:

- Valor do produto: R\$ 100.000,00;
- Valor do frete a ser pago pelo comprador: R\$ 1.000,00;
- Base de cálculo: R\$ 101.000,00;
- Alíquota do ICMS: 17%;
- Valor do ICMS: R\$ 17.170,00.

Quanto ao contribuinte, a referida lei define em seus artigos 4º e 5º:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

I – importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade; II – seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior; III – adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados; IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Art. 5º A Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo. (BRASIL, 1996, extraído da internet).

Observe que toda empresa que comercializa algum tipo de produto será contribuinte e passível de ter o imposto cobrado. A alíquota do ICMS poderá variar em função dos produtos e também entre os estados, mas isso não torna o resultado do valor devido muito disforme.



Atividade 01

Faça uma pesquisa sobre o ICMS de seu Estado e veja quais as diferentes alíquotas que são praticadas – entre a menor e a maior há uma grande

diferença. Identifique quais os grupos/tipos de produtos que têm uma tributação mínima e aqueles com tributação máxima, depois faça uma média do ICMS e calcule quanto você (ou sua família) gasta por mês em alimentos e produtos para sua casa. A partir disso, responda também: você considera correta essa forma de distribuição do ICMS? Quanto você paga, indiretamente, de ICMS por mês?

A base de cálculo dos impostos municipais e os seus contribuintes

O ISS também foi regulamentado por uma Lei Complementar, a 116/2003, que indica qual a base de cálculo a ser aplicada sobre esse imposto:

Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º Quando os serviços descritos pelo subitem 3.04 da lista anexa forem prestados no território de mais de um Município, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso, à extensão da ferrovia, rodovia, dutos e condutos de qualquer natureza, cabos de qualquer natureza, ou ao número de postes, existentes em cada Município.

§ 2º Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza: I – o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar [...]. (BRASIL, 2003, extraído da internet).

Acompanhe este exemplo na definição do valor do ISS:

- Valor do serviço prestado: R\$ 100.000,00;
- Alíquota do ISS 5%;
- ISS a recolher: R\$ 5.000,00.

Em regra geral, contribuinte é todo prestador de serviço, como determina o art. 4º dessa Lei Complementar, mas, em seguida, o próprio legislador permitiu a extensão da figura do contribuinte. Veja:

Art. 5º Contribuinte é o prestador do serviço;

Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais. (BRASIL, 2003, extraído da internet).

Normalmente, em todo o país é uma alíquota de 5% que é cobrada no ISS. Mas, como as prefeituras têm autonomia sobre o assunto, algumas reduziram as alíquotas com intuito de criar uma política de atração de empresas prestadoras de serviço.



Querendo mais

Acesse a página: <http://www.boletimcontabil.com.br/tabelas/icms_orig.pdf> e você poderá consultar nesta tabela as alíquotas nas operações interestaduais em que há cobrança do ICMS. As quotas são diferentes quando, por exemplo, uma empresa do Rio de Janeiro vende seus produtos para São Paulo ou para o Distrito Federal e vice-versa.

Resumo

Nesta competência, você identificou que, para cada um dos tributos avaliados, existe uma descrição diferente e detalhada da base de cálculo do valor da alíquota do tributo que será aplicada. Viu também que o contribuinte será sempre especificado em cada uma dessas situações — isso significa que as empresas necessitam se atualizar sobre todas as regras, caso a caso, para que seus registros estejam em conformidade com as normas vigentes.

Autoavaliação

01. Contribuinte:

- a) É apenas quem está devidamente formalizado.
- b) É o sócio da empresa, único responsável pelo pagamento dos tributos.
- c) É a pessoa física ou a pessoa jurídica, a critério do Fisco.
- d) É a pessoa jurídica ou pessoa física que tem uma obrigação tributária.

02. A base de cálculo é um aspecto importante no recolhimento de tributos. Ela pode ser definida como:

- a) A apuração do lucro presumido nas empresas não enquadradas como ME.
- b) A apuração do lucro, um valor fixo, para os Empreendedores Individuais.

- c) O teto máximo sobre o qual pode ser cobrado qualquer imposto ou taxa.
- d) O valor sobre o qual será aplicada a alíquota do tributo.

03. A base de cálculo do ICMS:

- a) Considerará o lucro líquido sobre o preço de venda.
- b) Será igual a zero, caso o produto comercializado também tenha IPI a recolher.
- c) Será igual a zero em caso de prejuízo no exercício financeiro anterior.
- d) Terá sempre incluído o valor do frete.

04. Para o PIS e a COFINS o contribuinte:

- a) É a mesma pessoa jurídica, não há distinção alguma.
- b) Será o comprador para o PIS e a COFINS para o vendedor.
- c) Será o vendedor para o PIS e a COFINS para o comprador.
- d) Não será tributado caso faça a apuração do lucro real.

05. A cobrança do IPI poderá incluir, em sua base de cálculo:

- a) Os produtos industrializados importados.
- b) Todos os produtos importados.
- c) Somente os produtos nacionais.
- d) Somente os produtos nacionais industrializados.



Competência 08

Aplicar uma contribuição

diferenciada: Simples, Microempresa – MPE e
Empresa de Pequeno Porte – EPP

Aplicar uma contribuição

diferenciada: Simples, Microempresa – MPE e Empresa de Pequeno Porte – EPP

A proposta de uma legislação em favor das Microempresas, as MPE, e das Empresas de Pequeno Porte, as EPP, já era uma reivindicação dos diferentes setores da economia brasileira, que entendiam haver a necessidade de oferecer mecanismos mais atrativos e menos burocráticos para que as empresas com um faturamento menor e, portanto, uma estrutura menor, não tivessem o mesmo tratamento acordado às grandes empresas; afinal, a estrutura de pessoas nas micro, pequenas e médias empresas não pode jamais ser comparada com as existentes nas maiores.

Essa proposta de criar uma diferenciação favorável aos pequenos negócios, sem que houvesse uma discriminação que prejudicasse as grandes empresas, é que modificou as oportunidades para que novos empresários e empreendedores buscassem oportunidades nesse imenso mercado interno brasileiro. Outro resultado positivo foi o maior índice de formalização, ou seja, a saída das empresas da informalidade; isso as impedia de realizar alguns contratos, não podendo vender para todos, pois não tinham notas fiscais ou contas bancárias para uma estrutura formal com o devido registro na Junta Comercial e a obtenção de seu CNPJ.

Outro reflexo positivo foi que a partir desse incentivo à formalização, ficou mais fácil assegurar direitos trabalhistas para os milhares de brasileiros que tinham um emprego, mas não tinham “carteira assinada”, perdendo vários benefícios e vantagens sociais. Tudo isso tinha um custo para as empresas, afinal, na informalidade, não havia pagamento de encargos sociais e o recolhimento de tributos era inexistente. Por isso, uma legislação especial foi criada para “compensar” o custo da formalização em troca de menor valor dos tributos e de exigências menos burocráticas.

Como você sabe, o Sr. Magnus Ricco está com planos de expandir as atividades de sua empresa. Uma de suas possibilidades de expansão está na oportunidade de criar outros pontos de venda especializados por segmento de produtos. Porém, ele está preocupado com o impacto financeiro do novo investimento e da carga tributária do novo faturamento previsto. Mas em conversa com outros empresários, ele descobriu que existem diferentes opções jurídicas que permitem uma redução desses tributos que virão.

As legislações que o Sr. Ricco precisou conhecer foram o Simples Nacional e o enquadramento como Microempresa – ME ou Empresa de Pequeno Porte – EPP. Ele já percebeu que há restrições e nem todas as empresas podem ser ME, EPP ou fazer parte do Simples Nacional. A questão do faturamento (ou lucro bruto) é essencial para que seu projeto de expansão aconteça de forma programada, sem dificuldades com a criação de novas empresas e dividindo os segmentos que hoje ele reúne em um mesmo estabelecimento. Para tomar a melhor decisão, o Sr. Ricco precisará entender o funcionamento e as principais normas do Simples, da ME e da EPP. Nesta aula, ele, assim como você, encontrará respostas que o ajudará em sua decisão final.

Avaliar o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte

A Constituição de 1988 já determinava obrigações ao legislador para criar um novo conjunto de regras jurídicas em favor das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte. Como você observou ao longo dessas aulas, o princípio da legalidade também se aplica plenamente ao caso concreto. Veja o que diz o artigo 146 da Constituição:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que:

I – será opcional para o contribuinte; II – poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; III – o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; IV – a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.

Esse “tratamento diferenciado”, indicado logo no início do art. 146 da Constituição, estava acompanhado da proposta de que deveria ser “favorecido” naquilo em que é necessário, sendo outra forma de tributar as empresas.

Mas foi outra Lei Complementar, a de nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que unificou todos os conceitos vigentes ao instituir o “Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte”, modificada ao longo dos anos, sempre com o intuito de criar novos mecanismos em favor dessas empresas.

Veja o art. 1º dessa Lei Complementar nº 123 para avaliar a extensão dos benefícios:

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

I – à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias; II – ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias; III – ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão; IV – ao cadastro nacional único de contribuintes a que se refere o inciso IV do parágrafo único do art. 146, *in fine*, da Constituição Federal. (BRASIL, 2006, extraído da internet).



Atividade 01

Vários municípios brasileiros criaram regras e procedimentos locais para apoiar as microempresas e empresas de pequeno porte, como determina a legislação citada. Nos municípios em que o número de empresas é elevado, esse atendimento é muito importante para diminuir a burocracia, mas mesmo em cidades menores, a redução da burocracia ajuda na formalização das atividades empresariais. Faça uma pesquisa diretamente no site da Prefeitura da sua cidade (Secretaria Municipal de Finanças ou Secretaria Municipal de Tributação), descubra qual é “o tratamento diferenciado e favorecido” oferecido a essas empresas e qual deveria ser a prioridade desses procedimentos que beneficiariam a essas empresas, principalmente sobre a redução da carga tributária exigidos atualmente.

Avançando um pouco mais na leitura da referida Lei Complementar, é possível encontrar outro importante aliado dessas empresas que estimulariam a sua formalização, pois houve a preocupação real de reduzir ao máximo a burocracia na vida das pequenas empresas:

Art. 6º Os requisitos de segurança sanitária, metrologia, controle ambiental e prevenção contra incêndios, para os fins de registro e legalização de empresários e pessoas jurídicas, deverão ser simplificados, racionalizados e uniformizados pelos órgãos envolvidos na abertura e fechamento de empresas, no âmbito de suas competências.

[...]

Art. 7º Exceto nos casos em que o grau de risco da atividade seja considerado alto, os Municípios emitirão Alvará de Funcionamento Provisório, que permitirá o início de operação do estabelecimento imediatamente após o ato de registro. (BRASIL, 2006, extraído da internet).

Essas diferenças trazem vantagens efetivas que não podem ser menosprezadas: menos burocracia, maior rapidez na apresentação dos documentos à efetiva autorização de funcionamento CNPJ, simplificação das ações e racionalização do tempo, significam menor quantidade de documentos e de formulários a serem preenchidos – isso otimiza o tempo do micro e pequeno empresário para que se dedique ao seu próprio negócio e não à burocracia.

A importância dessas medidas para os diferentes requisitos descritos no art. 6º significa que o empresário poderá, diretamente, realizar as operações com o auxílio do profissional de contabilidade para solucionar todas as demandas. Considerando que quanto menor o porte da empresa, menor as chances do microempresário “se dar ao luxo” de ter um funcionário dedicado à burocracia, sobretudo na fase inicial de implantação da empresa.

Em várias unidades da federação, governos estaduais criaram estruturas especialmente dedicadas ao registro e legalização dessas empresas. Além da determinação jurídica, o apoio do poder público é fundamental para contribuir com o sucesso das micro e pequenas empresas.

O enquadramento na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Com todas as vantagens para enquadramento das regras da Lei Complementar, todas as empresas podem aproveitar esses benefícios que afetam diretamente o recolhimento de tributos com redução substancial sobre a demanda de capital de giro? Essa pergunta deve ser respondida em duas etapas. A primeira delas é a mais clara e envolve objetivamente o faturamento da empresa, ou seja, a sua receita bruta anual. Na Lei Complementar nº 123, no seu art. 3º, existe esta indicação:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: I – no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e II – no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). (BRASIL, 2006, extraído da internet).

A exclusão inicial é em função da receita bruta. Vale lembrar que esses valores já foram ajustados desde suas implementações em 2006 e que, portanto, deverão sofrer alterações ao longo do tempo. Essas mudanças são necessárias não somente em função da expansão da empresa, mas também, e principalmente, devido à inflação. Se não houvesse

ajustes regulares, em pouco tempo grande parte das atividades empresariais perderiam o privilégio e toda a política prevista na Constituição de mecanismos em favor da micro e pequena empresa perderia sentido.



Querendo mais

A inflação pode ser definida como o aumento contínuo e generalizado dos preços de produtos e serviços. O que poderá resultar na diminuição do poder de compra monetário de um país. Há vários índices para se medir a inflação, mas todos refletem a “cesta” de produtos e serviços. Por exemplo: se uma cesta de produtos custa R\$ 150,00 em janeiro, mas em fevereiro passa a ser vendida por R\$ 200,00, verifica-se uma inflação de 50% ao mês. Em função do peso desses produtos e serviços para a economia, faz-se uma média para se chegar aos índices da inflação daquele mês ou daquele ano. É por isso que mesmo quando a inflação está em alta, alguns produtos ficam mais baratos e vice-versa.

Continuando com a resposta sobre quem pode ser enquadrado como ME ou EPP, o mesmo artigo 3º, citado anteriormente, esclarece alguns impedimentos. Observe:

Art. 3º

[...]

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica: I – de cujo capital participe outra pessoa jurídica; [...] III – de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo; IV – cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo. [...]. (BRASIL, 2006, extraído da internet).

Isso significa que empresas, mesmo com uma reduzida receita bruta anual, quando enquadradas em uma das condições acima, não poderão ter os benefícios de uma ME ou de uma EPP. Portanto, os dois critérios devem estar conjugados, a ausência de um deles impede o empresário o acesso às vantagens tributárias.

O Simples Nacional

O Simples Nacional é uma forma de tributação diferenciada. Ela encontra seu direcionamento principal também na Lei Complementar nº 123, intitulada: “Dos tributos e contribuições”. Nessa atribuição, o primeiro artigo já é bastante esclarecedor ao abordar o tratamento concedido às microempresas e às empresas de pequeno porte: “Art. 12. Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.” (BRASIL, 2006, extraído da internet).

O Simples Nacional, como seu nome indica, tem por finalidade simplificar a cobrança e o pagamento de tributos. Pode-se dizer que isso ficou muito evidente no texto do artigo 13, em que uma única regra simplificaria a cobrança de sete tributos em um único. Bem que essa ideia poderia ter sido estendida a todas as empresas, não acha? Acompanhe agora a leitura do art.13:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: I – Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ; II – Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo; III – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; IV – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo; V – Contribuição para o PIS/PASEP, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo; VI – Contribuição Patronal Previdenciária – CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar; VII – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS; VIII – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS. (BRASIL, 2006, extraído da internet).

Se por um lado houve essa substituição, a Lei Complementar também disciplinou de forma clara que todos os demais tributos seriam regularmente cobrados: IOF; II; IE; ITR; Imposto de Renda de rendimentos sobre aplicações de renda fixa ou variável e sobre a alienação de bens do ativo permanente; CPMF (enquanto existiu); FGTS etc.



Querendo mais

Consulte todas as exceções no art. 13, § 1º, da Lei Complementar nº 123 e fique atualizado sobre todas essas regras.

Você se lembra do “substituto tributário” que foi apresentado na competência anterior? Apesar do enquadramento no Simples Nacional, as empresas também podem ser designadas formalmente como tal e deverão, por conseguinte, recolher o tributo antecipadamente. Mas, se essa regra é geral em outras situações, para o Simples, a legislação prevê uma regulamentação por meio do Comitê Gestor do Simples Nacional. Isso significa que, positivamente, as modificações são mais rápidas, pois não precisam de lei ou decreto, mas, por outro lado, significa também que sua empresa deverá consultar regularmente as normas emitidas por esse Comitê. Se a regra muda e sua empresa passa a ser responsável pela substituição tributária, por exemplo, e você deixa de recolher aquele tributo, a responsabilidade e a penalidade pecuniária serão aplicadas à sua empresa.



Pecuniária: relativo a dinheiro.



Curiosidade

A origem da palavra “pecuniária”, “pecúnia” ou ainda “pecúlio” é bem antiga e curiosa. Deriva do latim *pecus*, que significa gado ou “cabeça de gado”. Na Roma Antiga, os escravos que recebiam algum gado para comprar sua liberdade faziam o seu *peculium*, ou seja, acumulavam riqueza que tinha valor de troca no mercado, o que podia servir para comprar outros bens que necessitavam. Depois de muito tempo, quando não mais se realizavam as trocas e, com o advento do dinheiro, o “pecúlio” passou a significar dinheiro acumulado, ou apenas dinheiro. Portanto, quando se fala em multa ou penalidade pecuniária, significa que a multa deve ser paga em dinheiro.

Observe o que diz o artigo 13, § 6º, sobre a competência do Comitê Gestor Nacional:

Art. 13. [...]

§ 6º O Comitê Gestor do Simples Nacional: I – disciplinará a forma e as condições em que será atribuída à microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional a qualidade de substituta tributária; e II – poderá disciplinar a forma e as condições em que será estabelecido o regime de antecipação do ICMS previsto na alínea g do inciso XIII do § 1º deste artigo. (BRASIL, 2006, extraído da internet).

Tal como o enquadramento em ME ou EPP, para usufruir dos benefícios do Simples Nacional há algumas restrições que, na visão do legislador, preocupado com a arrecadação tributária e com a fiscalização das atividades, deverão permanecer no regime regular

quanto aos impostos e contribuições. Consulte quais são esses impedimentos legais no artigo 17 da Lei Complementar nº 123.



Querendo mais

Acesse a LC nº 123, artigo 17: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>.

Além da simplificação da quantidade de documentos, para o enquadramento no Simples Nacional, uma empresa se beneficiará com a simplificação da burocracia, da quantidade de registros de escrita fiscal-contábil, dos diferentes prazos a serem observados e, mais ainda, da obrigação de acompanhar diariamente as eventuais alterações na cobrança dos tributos. Existe uma vantagem incomparável que direciona quase que naturalmente todas as empresas para essa sistemática: uma “tributação menor e mais direta”.

Uma tributação baixa significa um menor valor de recolhimento por parte da empresa. Quanto menor as despesas, maior a probabilidade de lucro. Mas a forma do cálculo direto do tributo no Simples Nacional é de grande relevância para que a empresa possa saber, antecipadamente, com base em sua projeção de faturamento, quanto ela terá de tributos a recolher mensalmente. Isso permite que as pequenas empresas possam calcular mais facilmente seus custos e definir com mais clareza sua margem de lucro e o preço final do serviço ou produto ao consumidor afinal.

Com uma diversidade de tributos, cada um com sua regra e com sua alíquota, nem sempre o cálculo do custo das micro e pequenas empresas era tão fácil assim. Antes, algumas empresas utilizavam a regra “mágica” de aplicar 100% sobre o valor da compra para obter o preço da venda. Algumas vezes, fazia com que o preço de venda fosse inviável e provocava perda de mercado, sobretudo naquelas atividades em que a margem de lucro é baixa e qualquer diferença de preço é percebida pelo consumidor, que acaba por rotular a empresa de “cara”, afastando os clientes.

A Lei Complementar de nº 123, em seu art. 18, determina como parâmetro a receita bruta que foi acumulada nos últimos doze meses. Observe:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.

§ 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração. [...]. (BRASIL, 2006, extraído da internet).

Lembre-se: quando o assunto é legislação e, sobretudo, tributação, as mudanças são constantes, quase diárias. Por isso, esteja sempre muito bem atualizado sobre esse assunto.

Quanto à tabela mencionada no Anexo I dessa Lei Complementar, está assim discriminada:

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

Tabela 1 – Valores e percentuais de receita bruta
Fonte: Brasil (2006).

0 Microempreendedor Individual – MEI

Em complemento à categoria de microempresário, a legislação brasileira criou uma nova forma de divisão com a mesma finalidade de facilitar a formalização das empresas e de promover sua inserção no mercado de forma mais eficaz e com eficiência,

sobretudo no que se refere à questão da tributação.

A figura jurídica do MEI também teve seu espaço na adesão ao Simples Nacional, com a inclusão de novos dispositivos legais à Lei Complementar que trata do assunto. Como se trata de uma categoria jurídica de presumido menor faturamento, o limite anual de sua receita bruta é bem inferior àquela utilizada como parâmetro para ME. Veja o que diz o artigo 18:

Art. 18-A: O Microempreendedor Individual – MEI poderá optar pelo recolhimento dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional em valores fixos mensais, independentemente da receita bruta por ele auferida no mês, na forma prevista neste artigo.

§ 1º Para os efeitos desta Lei Complementar, considera-se MEI o empresário individual a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), que tenha auferido receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), optante pelo Simples Nacional e que não esteja impedido de optar pela sistemática prevista neste artigo. [...]. (BRASIL, 2006, extraído da internet).

Por outro lado, a vantagem em relação aos tributos é inquestionável, tendo em vista que não se trata somente de um valor fixo, independentemente do faturamento, mas também pelo fato de se exigir um tributo ao alcance de qualquer empreendedor que mantenha uma atividade econômica. Veja os limites estipulados inicialmente na Lei Complementar e analise o custo extremamente baixo dessa adesão:

Art. 18-A [...]

§ 3º Na vigência da opção pela sistemática de recolhimento prevista no caput deste artigo: [...]

V – o Microempreendedor Individual recolherá, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, valor fixo mensal correspondente à soma das seguintes parcelas: a) R\$ 45,65 (quarenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos), a título da contribuição prevista no inciso IV deste parágrafo; b) R\$ 1,00 (um real), a título do imposto referido no inciso VII do caput do art. 13 desta Lei Complementar, caso seja contribuinte do ICMS; e c) R\$ 5,00 (cinco reais), a título do imposto referido no inciso VIII do caput do art. 13 desta Lei Complementar, caso seja contribuinte do ISS [...]. (BRASIL, 2006, extraído da internet).

E tal como as demais formas de enquadramento com tratamento privilegiado, não seria diferente para o MEI – embora pela própria característica da estrutura empresarial essa limitação pouco impedirá o privilégio e a vantagem para essas empresas:

Art. 18-A [...]

§ 4º Não poderá optar pela sistemática de recolhimento prevista no caput deste artigo o MEI: I – cuja atividade seja tributada na forma dos Anexos V ou VI desta Lei Complementar, salvo autorização relativa a exercício de atividade isolada na forma regulamentada pelo CGSN; II – que possua mais de um estabelecimento; III – que participe de outra empresa como titular, sócio ou administrador; ou IV – que contrate empregado. [...]

Art. 18-C. Observado o disposto no art. 18-A, e seus parágrafos, desta Lei Complementar, poderá se enquadrar como MEI o empresário individual que possua um único empregado que receba exclusivamente 1 (um) salário mínimo ou o piso salarial da categoria profissional. (BRASIL, 2006, extraído da internet).



Querendo mais

Através do Portal do Empreendedor, acesse a página do Microempreendedor Individual: <<http://www.portaldoempreendedor.gov.br/mei-microempreendedor-individual>>. Nela, você terá acesso a toda legislação atualizada e completa das informações sobre o cadastramento para a formalização da empresa, suas vantagens e suas oportunidades. Terá também informações sobre aquelas atividades que não podem ser enquadradas como MEI, sem esquecer-se de uma curiosidade bastante útil: quanto custa, em termos de tributos, ser uma empresa formal, um MEI? Acesse também essa outra página oficial do Simples Nacional, com todas as informações para empresas enquadradas no Simples, ela é regularmente atualizada: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/>>.

Resumo

Nesta competência, você identificou as regras diferenciadas que foram criadas especialmente para atender uma exigência constitucional: a de tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e às empresas de pequeno porte. Além disso, você aprendeu também as regras mais favoráveis sobre o financeiro do ponto de vista tributário para as empresas que aderem ao Simples Nacional, atentando para as vantagens tributárias, com a criação do Microempreendedor Individual.

Autoavaliação

01. De acordo com o previsto na Constituição de 1998, as Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte deveriam ter direito a:

- a) Tratamento privilegiado e isenção de impostos.
- b) Tratamento diferenciado e favorecido.
- c) Isenção de taxas e tratamento favorecido.

d) Redução dos tributos e isenção de taxas.

02. Para ser enquadrada como microempresa, uma das condições essenciais é:

- a) Receita bruta inferior a R\$ 360.000,00 nos últimos doze meses.
- b) Receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 no ano-calendário.
- c) Receita líquida mensal igual ou inferior a R\$ 30.000,00 nos últimos doze meses.
- d) Receita líquida mensal igual ou inferior a R\$ 36.000,00 no ano-calendário.

03. Para ser enquadrada como empresa de pequeno porte, uma das condições da receita bruta é que não poderá ser:

- a) Superior a R\$ 3.600.000,00 em cada ano-calendário.
- b) Superior a R\$ 3.600.000,00 em cada período de doze meses.
- c) Inferior a R\$ 360.000,00, nem superior a R\$ 3.600.000,00 em cada período de doze meses.
- d) Inferior a R\$ 360.000,00 em cada ano-calendário.

04. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal mediante documento único de arrecadação de vários impostos, dentre eles:

- a) IRPF, IRPJ, PIS e COFINS.
- b) IRPJ, ICMS, ISS e IPTU.
- c) Imposto de importação, imposto de exportação, ICMS e ISS.
- d) IRPJ, IPI, CSLL e PIS.

05. Uma das restrições para enquadramento na condição de Microempreendedor Individual é:

- a) Que tenha faturamento mensal superior a R\$ 3.000,00.
- b) Que tenha receita líquida igual ou superior a R\$ 3.000,00.
- c) Que exerça atividade comercial e de serviço no mesmo estabelecimento.
- d) Que contrate empregado.



Competência 09

Identificar as regras gerais
da escrituração

Identificar as regras gerais

da escrituração

A escrituração será sempre exigida em todas as empresas. Ela é o registro formal das atividades, é de grande importância para a gestão empresarial e também para que o poder público possa conferir se todos os tributos estão sendo recolhidos de forma correta, como manda a lei. Essas regras obedecem algumas formalidades, embora nem toda escrituração de uma empresa siga o mesmo plano de outras, pois, além de atividades diferentes, a movimentação financeira, os investimentos, as dívidas etc., elas farão com que cada sociedade empresarial tenha a sua própria necessidade. A linguagem contábil será única, nacional, mas a intensidade de sua aplicação poderá variar de empresa para empresa.

O Sr. Magnus Ricco contratou uma equipe de profissionais para auxiliá-lo na escrituração da filial que pretende abrir. Preocupado com o rigor exigido no registro das informações, mais ainda quando soube que eventuais erros podem até gerar multas por parte do Fisco, ele aproveitou para passar esta orientação sobre o trabalho que gostaria que fosse realizado em sua empresa: seguir fielmente a legislação, mas sem haver rigidez nas rotinas de controle, pois o mais importante para o Sr. Ricco, além de cumprir com a lei, era que as escritas realizadas servissem de instrumento para gerenciamento de sua empresa. Afinal, dizia ele, não adianta ter tudo anotado se não for possível transformar as informações em conhecimento. Nesta aula, você verá que algumas situações não permitem fugir à regra, os detalhes devem ser observados, só que, em outras situações, como na elaboração do Plano de Contas, as empresas têm relativa liberdade no registro dos fatos.

Regras gerais e a escrituração contábil

Uma dúvida que possa surgir quando temos a obrigação de elaborar a escrituração fiscal de uma empresa é o de identificar quais fatos são legalmente exigíveis, quais podem se transformar em registro formal. Nem tudo o que acontece na empresa é passível de registro, embora tudo deva estar em conformidade com a legislação. Existem os chamados “eventos”, que são atos do cotidiano não regidos por legislação, como por exemplo, a mudança de móveis de uma sala para a outra. O relato desses fatos, por se tratarem de uma comunicação, é definido apenas como fatos sociais, sem outra obrigação jurídica acerca do assunto.

Por outro lado, quando esse fato social tem uma conotação jurídica, quando há uma

previsão legal (lei, decreto, regulamento, norma, portaria etc) é que estaremos diante de um fato jurídico. E toda vez que há um fato jurídico na empresa, ele deve estar devidamente registrado com todas as formalidades.

Aproveitando o exemplo da mudança de móveis de uma sala para outra (mero fato social), se algum móvel for transferido para uma filial da empresa, haverá uma série de regras ligadas a esse fato: a baixa no patrimônio da empresa, a anotação no inventário da filial, a emissão de nota fiscal para o transporte do móvel, o eventual pagamento de transportadora, a contratação de seguro etc.



Importante

São esses fatos jurídicos que nos interessam. É claro que os outros podem contribuir com a informação e a compreensão de alguma situação, mas a empresa tem como obrigação jurídico/tributária os fatos amparados em lei.

E de onde surge essa preocupação? É no nosso Código Civil que vamos encontrar esta regra geral. Leia o artigo 1.179:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico. (BRASIL, 2002, extraído da internet).

Como você observou, estão todos obrigados a realizar um “sistema de contabilidade”, isto é, a adotar regras claras em sua escrituração fiscal. Essa imposição independe da finalidade, da natureza, do faturamento, da quantidade de empregados etc. em que é composta a sociedade empresária, pois o art. 1.179 do Código Civil não traz nenhuma exceção. Aplica-se, portanto, às empresas como sociedade anônima, como empreendedor individual, assim como também independe da forma como a tributação sobre o lucro for escolhida.

Você verá, mais adiante, como a empresa pode fazer a opção pelo recolhimento de seus impostos em função da classificação da apuração de seu lucro.

Continuando a leitura do art. 1.179, temos a imposição dos registros “com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva”.

Isso levará você a conhecer uma particularidade das anotações contábeis: o chamado Plano de Contas.

O Plano de Contas é uma listagem de códigos e descrições em que todas as contas da empresa serão mencionadas, cada uma de forma a seguir com uma classificação coerente de informações. Por exemplo, no Plano de Contas, os depósitos em conta corrente estarão ao lado do dinheiro em espécie na empresa, bem como as contas a pagar, sejam para pagamento único ou parcelado, estarão registradas entre as obrigações. Neste Plano de Contas, toda movimentação, entrada ou saída de recursos, estará vinculada a algum item. Veja um exemplo simplificado de um Plano de Contas:

Conta	Nome
1	Despesas com pessoal
1.1	Salários
1.2	Gratificações
2	Despesas operacionais
2.1	Manutenção de máquinas
2.2	Locação de equipamentos

Essa classificação obedece a uma coerência interna que permite facilmente identificar a situação contábil e financeira da empresa. A linguagem deve ser clara e objetiva, ela não deve deixar dúvidas para quem vai efetuar os registros. Vale lembrar que o Plano de Contas será utilizado por muitas outras pessoas, não devendo causar interpretações que levem ao erro da escrituração.

Mas será que o Plano de Contas deve ser muito detalhado? Na verdade, não. Salvo alguma imposição legal, ele deve refletir apenas a realidade da empresa. Empresas com uma equipe de trabalho menor podem ter o seu plano com poucos itens, enquanto que as que atuam com vários produtos/serviços, necessariamente, deverão ter planos mais detalhados para um melhor entendimento do que acontece em cada setor/departamento/linha de produção. Dependendo do caso, pouca informação ou informação em excesso pode atrapalhar mais do que ajudar.

Detalhando a escrituração contábil

A escrita fiscal dos fatos jurídico-contábeis deve primar pela clareza de informações pertinentes a cada um deles, sem excesso desnecessário para não dificultar o entendimento dos fatos, mas também sem economizar nas informações, o que pode acabar exigindo

mais tempo para compreender algo que deveria ser de fácil e rápida leitura. As informações básicas que devem constar são as seguintes:

- **Data do registro:** data em que o fato contábil aconteceu — que pode ser diferente do dia em que a informação foi transmitida para o setor competente;
- **Registro da conta:** se devedora ou credora, isto é, cada valor anotado no grupo correto, se a débito ou se a crédito;
- **Valor:** valor do registro contábil da operação registrada e efetivada;
- **Código do lançamento:** padronização da informação e utilização complementar do código-padrão utilizado pela empresa — que permitirá identificar o somatório de todos os lançamentos de um mesmo item ou de um mesmo grupo de contas para aquele dia, mês, ano etc.;
- **Interdependência do registro:** uma operação conterà mais de um registro contábil, mas poderá, ainda, ter mais de um registro em débito ou em crédito para a mesma operação. Esse tipo de registro deve estar vinculado, ou interdependente, para que possam ser avaliados no seu contexto e não apenas de forma isolada. Exemplo: a aquisição de um equipamento com parte do pagamento a vista, outra com cheque e outra ainda por transferência bancária.

Certamente, a empresa pode criar outras formas de controle e de acréscimo de informação. Nada impede que ela decida utilizar um programa mais complexo e que exija muitas informações, desde que seja possível utilizar ferramentas de pesquisa eletrônica que facilitem a localização da informação desejada, assim como a emissão de relatórios resumidos e objetivos.

Quando uma sociedade empresarial tem mais de uma unidade de negócios: as filiais, cada uma delas precisa ter o mesmo cuidado com as anotações, tal como foi indicado acima. No entanto, deverá a matriz ter um cuidado maior para que a escrita fiscal obedeça rigorosamente ao mesmo princípio, ao mesmo padrão qualitativo de informação, caso contrário, cada filial adotando uma regra diferente, haverá uma enorme dificuldade para compreender a situação fiscal-tributária da empresa em seu conjunto. Essa é uma preocupação que surgirá naturalmente na organização quando houver criação de filiais e que deve ser regularmente verificada no cumprimento das normas internas.

Retificando os lançamentos contábeis

Todo registro é passível de erro e é mais comum do que possamos imaginar dentro de qualquer organização, por mais estruturada ou por maior que seja o controle do registro de

dados. Não há, a princípio, problema maior, em caso de erros, se ele for rapidamente corrigido, principalmente quando é facilmente perceptível que foi involuntário. Algumas vezes, o Fisco pode entender que houve intenção proposital de cometer o erro para obter algum benefício ou vantagem fiscal-tributária. Quando isso ocorre, as multas são bem elevadas. Há três formas de corrigir esse erro:

- **Lançamento de estorno:** a palavra estorno vem do latim *distornare*, que significa algo como: “volta ao início”. Quando se realiza um estorno, pretende-se que a situação anterior seja restabelecida. É o lançamento inverso da operação anteriormente registrada e, por ser justamente o oposto, acaba anulando os efeitos do primeiro lançamento, aquele que estava errado;
- **Lançamento de transferência:** é a correção do registro em que há transferência para a conta correta, ou seja, registra-se o fato novo mencionado a sua origem, via transferência;
- **Lançamento de complementação:** é o lançamento que visa complementar uma informação anterior registrada de forma insuficiente, corrigindo o fato em sua integralidade.



Atividade 01

Imagine que você é proprietário de uma empresa que vende água mineral em diversas embalagens: garrafão, garrafas pequenas, em copinho etc. Sua equipe de trabalho é você e mais uma pessoa. Com base nessas informações, elabore um Plano de Contas para organizar as informações contábeis de sua empresa da melhor forma possível, a fim de identificar a sua situação financeira.

Consequências da irregularidade

As consequências das irregularidades da escrita fiscal são muitas. A começar pelas multas — que podem ser aplicadas pelo Fisco ainda que tenha havido boa-fé e que a irregularidade não tenha sido deliberadamente escolhida pela empresa — a consequência financeira maior é quando o Fisco flagra a intenção da empresa por sonegação fiscal. Dependendo do grau de sonegação, a empresa poderá pagar multas elevadas e, em determinados casos, os gestores e/ou proprietários podem até mesmo sofrer penas de prisão.

A fraude fiscal, quando repetitiva, elevada e intencional é considerada crime. O Judiciá-



Litígio é, juridicamente, uma demanda judicial, é quando as partes não se entendem sobre um assunto e recorrem ao Judiciário para que seja solucionado o litígio, ou seja, quem tem razão sobre aquele processo.

rio está cada vez mais rigoroso nesses casos, aplicando a pena de prisão mais adequada para evitar que o sonegador continue a praticar novos crimes, deixando de contribuir com seus tributos. Muitas vezes, a pena de prisão é utilizada como forma de desestimular outras pessoas ou outras empresas a seguir o mesmo caminho.

Outra consequência, em caso de erros, bem menos lembrada pelos empresários é que o registro indevido perde a sua condição de prova em caso de litígio, como dispõe o Código de Processo Civil, e passa a ser considerada como “ineficácia probatória”. Isso significa que os fatos, no contexto do erro, poderão prejudicar o empresário, pois poderão gerar dúvidas sobre os lançamentos de forma geral.



Querendo mais

Se você quer aprender mais sobre as regras contábeis, acesse o “portal de lançamentos contábeis”: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/lancamcont.htm>>. Lá você verá que existem vários tipos de lançamentos, cada um com sua classificação e suas particularidades. No início, pode parecer um pouco complexo, mas é uma linguagem comum que os profissionais da contabilidade utilizam em seu dia a dia.

Resumo

Nesta competência, você observou que o “sistema de contabilidade” requer informações precisas, claras e seguras. São elas que permitirão ao gestor avaliar a situação da empresa e, por outro lado, indicarão ao poder público se as normas legais estão sendo obedecidas. Aprendeu que os registros formais, por definição, não impedem o registro involuntário de erro, que deve ser corrigido de imediato para diminuir a probabilidade de multas e penalidades por descumprimento de regras tributárias, comerciais etc.]] FIM

Autoavaliação

01. O sistema de escrituração fiscal, de acordo com a legislação brasileira:

- a) É dispensável para as empresas que não tenham imposto de renda a pagar.
- b) É dispensável para empresas que atuam no comércio eletrônico.

- c) É obrigatório para empresas estrangeiras que vendam produtos no Brasil, no conhecido comércio eletrônico.
- d) É obrigatório para todas as empresas.

02. Qual destas informações não é essencial nos registros?

- a) Data do registro.
- b) Registro da conta.
- c) Valor real.
- d) Forma de pagamento.

03. A retificação dos lançamentos contábeis poderá ser realizada por:

- a) Estorno e correção.
- b) Estorno, transferência e complementação.
- c) Retificação e complementação.
- d) Estorno, cancelamento e complementação.

04. O lançamento por estorno é:

- a) A correção da operação já registrada.
- b) O inverso da operação anteriormente registrada.
- c) A eliminação da operação já registrada.
- d) A quitação do tributo da operação registrada.

05. No caso de irregularidade em algum registro fiscal-contábil:

- a) A empresa deverá fazer a correção imediatamente, mas poderá, assim mesmo, ser penalizada com multa.
- b) Se for considerada de “pouca importância”, não haverá multa.
- c) A multa será, no mínimo, equivalente ao salário-mínimo.
- d) Deverá pagar os tributos, mesmo tendo feito a correção.



Competência 10

Reconhecer os principais

livros empresariais e sua importância na escrituração dos atos contábeis da empresa

Reconhecer os principais

livros empresariais e sua importância na escrituração dos atos contábeis da empresa

A escrituração fiscal é um importante aliado para as empresas. Nela são registradas todas as informações contábeis da movimentação diária das atividades de compra, de venda e de vários outros procedimentos que assegurem a qualidade e a veracidade dos dados – devendo refletir da melhor forma possível à realidade empresarial. Organizar todos os dados requer atenção e profissionais qualificados, pois, se a escrita fiscal auxilia a empresa em suas análises, projeções e, claro, diagnósticos, é com base nessas anotações que o Fisco poderá requerer fatos que comprovem a movimentação financeira-econômica da empresa. Assim, devem refletir rigorosamente a realidade, sob pena de multas e/ou sanções.

Atualmente, a informática e a internet têm sido dois grandes aliados das empresas e de seus profissionais, sejam técnicos ou especialistas em contabilidade e tributos. Diminuiu-se, com isso, uma grande quantidade de formulários impressos, assim como a necessidade de armazenar muitos papéis. Por outro lado, a facilidade da informática exigiu mais rigor, mais detalhes e até mesmo novas informações, sem falar que os erros e inconsistências, de alguns programas e sistemas, são identificados imediatamente. Nesses casos, o trabalho é redobrado, pois a correção deve ser imediata, tendo em vista que o prazo de entrega continua inalterado. Ou seja, haverá mais trabalho em menos tempo, se a informação estiver errada ou incompleta.

O Sr. Magnus Ricco ficou impressionado com a quantidade de informações preenchidas eletronicamente e transmitidas via internet, sem a necessidade de imprimir várias folhas. Para ele, achando que no início seria tudo mais fácil, percebeu que, embora a burocracia dos papéis tenha reduzido bastante, havia agora a necessidade em contratar profissionais com conhecimentos técnicos que dominassem a tecnologia e a evolução dos programas de computador implantados regularmente pelos Fiscos federal, estadual e municipal.

Uma de suas preocupações era com a nota fiscal eletrônica: antigamente, uma rasura nela (o “talonário”) poderia ser corrigida com mais tranquilidade, no final do dia, quando verificada (por amostragem) as vendas realizadas. Mas agora, qualquer erro, por menor que

fossem, devia ser solucionado rapidamente, no exato momento de sua descoberta — pelo menos essa foi a percepção do Sr. Ricco, sempre preocupado de que erros involuntários pudessem causar prejuízo para sua empresa, seja na perda de tempo para justificar a falta, seja na aplicação de alguma penalidade.

Inquestionavelmente o Sr. Ricco preferiu o novo sistema. Ele possuía informações mais confiáveis dos dados que precisava sobre a atividade econômica da empresa, em tempo real. A sua gestão ficou tecnicamente mais exigente, mas estrategicamente melhor.

As obrigações principais e as obrigações acessórias

Quando o assunto são as obrigações principais e as acessórias no Direito Tributário, temos uma importante distinção com o Direito Civil. Neste, toda obrigação acessória é consequência, ou, como se diz na linguagem jurídica na área cível, “segue” a obrigação principal, sem a possibilidade de separação de uma com a outra. Já no Direito Tributário, existe uma clara separação entre obrigações principais e obrigações acessórias. Essas definições estão no Código Tributário Nacional. Conheça:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

[...]

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (BRASIL, 1996, extraído da internet).

O artigo 113 informa claramente o que vem a ser a obrigação principal: é o pagamento do tributo, pura e simplesmente. Em outras palavras, toda vez que a empresa realiza o pagamento do tributo devido, ela cumpriu com sua obrigação principal — do ponto de vista jurídico-tributário. Isso não significa que o cumprimento dessa obrigação tributária esteja completa, finalizada, tendo em vista que o contribuinte deve dar sequência à sua responsabilidade tributária e fazer o que determina a legislação, ou seja, cumprir com as obrigações acessórias. Em termos práticos, é o que isso significa, como está escrito acima no § 2º.

Veja um exemplo que diferencia bem essas definições: uma empresa deve pagar seus tributos — obrigação principal —, mas deve também fazer os registros de sua contabilidade, preencher formulários e arquivar vários documentos por vários anos. Essas são algumas das obrigações acessórias.

Como informa o Código Tributário Nacional, o pagamento do tributo é a obrigação principal. E, por exclusão, todas as demais obrigações passam a ser entendidas como acessórias.

Mas, se a finalidade do Fisco é o recebimento dos tributos, qual razão de impor tantas obrigações acessórias? Dentre as justificativas existentes, uma delas é primordial: se a empresa recolhe o tributo, mas não arquivava documentos, não faz os registros acertadamente, como saber se o tributo que foi pago era realmente o devido?

Em outro exemplo bem objetivo, uma empresa que recolhe “X” em tributos naquele mês e que preenche o formulário de forma adequada, não significará, necessariamente, que tenha pago tudo o que devia. Por isso, as obrigações acessórias são tão importantes para o Fisco. Naturalmente, para as empresas e para os profissionais que trabalham com escrita fiscal e questões tributárias em uma empresa, as obrigações acessórias são uma das finalidades de sua atividade e a exigência de qualidade no trabalho, afinal, o pagamento e a decisão de pagar, dependem do empresário — bem como a obrigação de informar que o valor devido é desse profissional!

Você observou também o § 3º do art. 113 e o art.115 acima transcritos? Quando não há o cumprimento das obrigações acessórias, a aplicação de penalidade será automática; e, no exemplo mencionado (o da entrega do formulário no prazo indicado), o fato gerador da penalidade será o atraso, isto é, o dia seguinte a sua exigibilidade: não cumpriu o prazo? Prepare-se para uma multa.

Se existe apenas uma obrigação principal — o pagamento do tributo —, existem muitas obrigações acessórias? Sim, várias! Veja alguns exemplos de formulários que podem ser exigidos em função da atividade de sua empresa:

- Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF);
- Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB);
- Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF);

- Demonstrativo de Notas Fiscais (DNF);
- Declaração de Transferências de Titularidades de Ações (DTTA);
- Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), etc.



Atividade 01

Faça uma relação das obrigações acessórias da empresa em que você trabalha. Veja também quantas são as obrigações tributárias principais, isto é, quantos tipos de tributos a empresa paga. Existe diferença de quantidade entre elas? E na sua vida enquanto cidadão, quando o assunto são as obrigações tributárias, quais são as principais e quais são as acessórias? Você pode começar pelo IPTU, IPVA, etc.

A escrituração: os livros empresariais

A forma de acompanhar as obrigações tributárias é através dos registros formais que a empresa realiza. Esses registros são chamados de “livros”, pois contêm as anotações de todas as atividades financeiras e econômicas. Essa necessidade de “livros empresariais” aparece em diferentes textos jurídicos, do Código Civil às normas editadas pela Receita Federal, e são muitos detalhes que são apresentados para justificar e demonstrar como elaborar e apresentar cada um deles.



Querendo mais

O primeiro texto legal a tratar do tema “livros empresarias” foi o Decreto-Lei nº 486, de 1969, que trazia a seguinte ementa: “Dispõe sobre a escrituração e livros mercantis e dá outras providências”. Esses livros, no início, “mercantis”, depois identificados como “contábeis” ou “empresariais”, tinham por finalidade agrupar toda a escrituração da empresa. Como os registros deveriam seguir uma ordem cronológica, a leitura dessas informações apresentaria a história contábil da empresa; tal como nos livros, que ao longo das páginas seguem uma coerência, elas relatam os fatos, contam uma história.

O Código Civil brasileiro, no seu artigo 1.179, já informa sobre o registro dos fatos em livros empresariais. Veja alguns artigos do Código que tratam do assunto:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica [...]

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa. [...]

Art. 1.185. O empresário ou sociedade empresária que adotar o sistema de fichas de lançamentos poderá substituir o livro Diário pelo livro Balancetes Diários e Balanços, observadas as mesmas formalidades extrínsecas exigidas para aquele.

Art. 1.186. O livro Balancetes Diários e Balanços será escriturado de modo que registre: I – a posição diária de cada uma das contas ou títulos contábeis, pelo respectivo saldo, em forma de balancetes diários; II – o balanço patrimonial e o de resultado econômico, no encerramento do exercício.

Observe que o Código Civil não determina somente esses livros que menciona, mas também alerta ao empresário que essa é uma das obrigações que acompanhará a formalidade da empresa. Existe, por exemplo, outro grupo de empresas que deve adotar outros livros: são as chamadas S/A ou Sociedades Anônimas, que têm uma legislação especial: a Lei nº 6.404, de 1976. Esses “livros empresariais” podem ser classificados como livros fiscais, livros contábeis e livros sociais. Veja quais são os livros fiscais:

- **Registro de Entradas:** registradas todas as entradas – compras;
- **Registro de Saída:** registradas todas as saídas – vendas;
- **Registro de Apuração ICMS:** registrados os débitos, créditos e saldo a pagar;
- **Registro de Inventário:** registrado o estoque da empresa;
- **Livro ISSQN:** registradas as notas fiscais de serviços e o imposto;
- **Livro de Registro de apuração do IPI:** registrados os débitos, créditos e saldos;
- **LALUR:** Livro de apuração do lucro real – registradas a apuração do lucro.

E os livros contábeis são:

- **Livro Diário:** registrados os fatos contábeis;
- **Livro Razão:** registrados os fatos de cada conta, separadamente, a partir do livro diário.

Já os livros sociais (das S/A) são:

- Livro de Registro de ações nominativas;
- Livro de Transferências de ações nominativas;
- Livro de Registro de partes beneficiárias nominativas;
- Livro de Atas das assembléias gerais;
- Livro de Presença de acionistas;
- Livro de Atas das reuniões do conselho de administração;
- Livro de Atas das reuniões da diretoria;
- Livro de Atas e pareceres do conselho fiscal.

Lembre-se, mais importante do que toda essa divisão é a sua aplicação e a identificação de sua necessidade na empresa. Afinal, como você observou ao longo de nosso estudo, empresas que não sejam prestadoras de serviços, não terão a obrigação de adotar o Livro ISSQN, por exemplo.

Principais livros empresariais

A apresentação de todos esses livros seria exaustiva diante de tantos detalhes que cada um comporta. Por isso, nesta competência, serão apresentados os mais usuais na atividade das empresas. Não há como informar, para cada um deles, todos os campos de preenchimento, sua formatação, seus códigos e suas tabelas. Na prática do dia a dia os profissionais do setor financeiro ficam logo familiarizados com todos os códigos e campos a informar — embora algumas vezes, em função da própria rotina excessiva, perdem um pouco a visão do conjunto dos fatos e de sua utilidade e aplicabilidade na organização e planejamento tributário empresarial.

A seguir, temos uma apresentação objetiva das funcionalidades e finalidades desses livros:

- **Livro Registro de Inventário:** as pessoas jurídicas, com opção do lucro real, devem realizar periodicamente registros nesse livro, seja anual ou trimestral, conforme sua opção pelo recolhimento dos tributos. Os estoques da empresa estarão devidamente anotados;
- **Livro Diário:** é o livro que registra, como seu próprio nome informa, a movimentação diária da empresa, os chamados fatos contábeis em partidas dobradas. É o livro que alimenta as informações para o livro Razão;



Inventário é a contagem periódica dos bens de uma empresa.

- **Livro Razão:** os lançamentos realizados no livro diário estarão aqui reunidos por conta ou subconta – no plano de contas, conta é o "título", a subconta, a divisão dessas –, de acordo com o plano adotado pela empresa. Os registros devem obedecer à ordem cronológica;
- **LALUR:** livro eminentemente fiscal que tem por finalidade registrar a apuração do lucro real sujeito à tributação do imposto de renda em conformidade com o período de apuração.



Curiosidade

O “método de partidas dobradas” é um dos princípios básicos e iniciais da contabilidade. Criado por Luca Pacioli, monge e matemático italiano (1445-1517), ele é considerado o criador da Contabilidade moderna no século XV, que ainda permanece em vigor. Essa ideia está descrita em: “não há débito sem crédito correspondente e vice-versa”, como também em: “toda aplicação de recursos (débito) necessita de uma origem (crédito)”.

Os livros e o Simples

As empresas que são optantes do Simples Nacional, como você viu nas aulas anteriores, têm um tratamento diferenciado para facilitar suas atribuições, visto não ser possível contar com a mesma possibilidade de manter uma estrutura de sua contabilidade e de seus registros fiscais como as médias e as grandes empresas. Essa diferenciação também está presente quando o assunto são os livros empresarias.

Coube ao Comitê Gestor do Simples Nacional regulamentar em mais detalhes essa questão das obrigações acessórias, tendo editado uma norma, a Resolução CGSN nº 107, de 28 de junho de 2007, que esclareceu diferentes aspectos sobre o assunto:

Art. 3º As ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional deverão adotar para os registros e controles das operações e prestações por elas realizadas: I – Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária; II – Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS; III – Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS; IV – Livro

Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS; V – Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS; VI – Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2007, extraído da internet).

Outra simplificação está presente nesta mesma Resolução:

Art. 6º As ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas à entrega da Declaração Eletrônica de Serviços, quando exigida pelo Município, que servirá para a escrituração mensal de todos os documentos fiscais emitidos e documentos recebidos referentes aos serviços prestados, tomados ou intermediados de terceiros.

Parágrafo único. A declaração a que se refere o caput substitui os livros referidos nos incisos IV e V do art. 3º, e será apresentada ao Município pelo prestador, pelo tomador, ou por ambos, observadas as condições previstas na legislação de sua circunscrição fiscal. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2007, extraído da internet).

O Sistema Público de Escrituração Digital – SPED

O Sistema Público de Escrituração Digital – SPED é uma inovação da informática com o intuito de facilitar o sistema tributário brasileiro, beneficiando as empresas e, ao mesmo tempo, criando condições mais efetivas e rápidas de fiscalização dos tributos e das atividades empresariais.

O SPED foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, tendo como objetivos:

- **Promover a integração dos Fiscos** na padronização e, sobretudo, compartilhamento dos dados;
- **Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes**, facilitando o cumprimento das obrigações acessórias;
- **Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários** para uma fiscalização mais eficiente, combatendo a sonegação fiscal.



Importante

Sonegar imposto é crime. Deixar de pagar impostos é considerado crime, quando feito propositalmente, utilizando-se de meios para burlar o Fisco e tentando evitar o pagamento dos tributos, como por exemplo: a não emissão de nota fiscal; informar um valor menor da venda de um bem; não declarar o real faturamento da empresa para diminuir o lucro etc. Mas, por outro lado, não pagar o imposto devido não é crime. Qual a diferença? Enganar a lei para não pagar o imposto é ilegal, mas se o contribuinte não tem como pagá-lo, embora isso seja um problema, não chega a ser um crime

Os benefícios do SPED, segundo a Receita Federal, são vários. Veja alguns deles que efetivamente contribuem para a gestão tributária nas empresas:

- Eliminação do papel;
- Redução de custos com a eliminação do papel — redução de espaço de arquivos físicos e do custo de sua manutenção;
- Simplificação das obrigações acessórias;
- Redução dos custos administrativos;
- Redução do tempo dispensado para prestar informações aos auditores fiscais em visitas às empresas.

Uma das vantagens efetivas do SPED é a chamada Escrituração Contábil Digital – ECD. Ela tem por finalidade substituir os registros em papel por formulários eletrônicos, que serão encaminhados ao Fisco por meio eletrônico. A versão digital da ECD já é realidade — e obrigação para as empresas que optaram pelo imposto de renda com base no lucro real —, desde 2009, para os seguintes livros:

- Livro Diário;
- Livro Razão;
- Livro Balanço;
- Livro Balancetes Diários.

Outra área de eficiência promovida pelo SPED é o FCONT, regulamentado pela Receita Federal, tendo o propósito de criar uma escrituração eletrônica das contas patrimoniais e de resultado em partidas dobradas.



Querendo mais

Quer saber mais sobre o FCONT? Acesse: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/fcont/>> e tenha todas as informações detalhadas.

Já o arquivo digital EFD-Contribuições, instituído no SPED, é utilizado por empresas na escrituração eletrônica do PIS/PASEP e da COFINS. Também está inserida nesses registros a contribuição previdenciária sobre a receita bruta para as empresas de serviços e industriais.

Outros projetos foram idealizados no conjunto do SPED e estão sendo gradativamente implantados. Isso significa que no Brasil a escrita fiscal tende a ser toda realizada eletronicamente, com validação via certificação digital e transmissão direta aos órgãos arrecadadores.



Querendo mais

Conheça um pouco mais sobre o SPED contábil, suas regras, procedimentos e, sobretudo, utilize esta página para consultar a situação da escrituração fiscal da empresa. Acesse: <<http://www.sped.fazenda.gov.br/appConsultaSituacaoContabil/>>. Conheça também as informações sobre a NF-e, incluindo a legislação sobre o assunto, através do acesso deste outro link: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>>.

A Nota Fiscal Eletrônica – NF-e

A NF-e é um documento eletrônico emitido e armazenado apenas em seu formato digital, ou seja, não possui obrigatoriedade de impressão. Seu objetivo é registrar e do-

cumentar uma operação de circulação de mercadoria, mas também de prestação de serviços. Esse registro virtual, por suas condições de segurança e de acompanhamento constante da Receita Federal, terá reconhecimento jurídico em função da assinatura digital: a certificação digital. Isso fez com que a NF-e se tornasse a substituta legal das antigas notas fiscais acompanhadas de papel carbono, que eram utilizadas no comércio.

As empresas devem precisar estar cadastradas para poder solicitar autorização especial de uso da NF-e. A partir desse momento, ficarão dispensadas da obrigação tributária acessória, da emissão da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais – AIDF. Em casos específicos, é possível que empresas utilizem a NF-e e, ao mesmo tempo, as notas fiscais impressas, continuando a ser, portanto, obrigadas a emitir a AIDF. Essas situações são regulamentadas pela Receita Federal.

Quais são as vantagens reais desses procedimentos para as empresas, considerando que para as ações de controle do Fisco, inclusive a preventiva, ficarão bem mais fáceis de realizar?

De acordo com a Receita Federal, os ganhos para quem está no mercado são:

- Redução de custos de impressão;
- Redução de custos de aquisição de papel;
- Redução de custos de envio do documento fiscal;
- Redução de custos de armazenagem de documentos fiscais;
- Simplificação de obrigações acessórias, como a dispensa de AIDF;
- Redução de tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira;
- Incentivo ao uso de relacionamentos eletrônicos com clientes - B2B.



Querendo mais

B2B é uma expressão que vem do inglês "business to business" ("de empresa para empresa") e foi criada a partir da rápida expansão da internet. Ela demonstra que uma das tendências do comércio eletrônico seriam as operações comerciais entre as empresas – fornecedores, prestadores de serviços, financiamentos etc.

Observe que as vantagens apresentadas estão essencialmente centradas na redução dos custos das empresas. Embora haja, efetivamente, redução nessas despesas, não se deve esquecer que o nível de profissionalização exigido para atuar na área contábil e/ou tributária é crescente, pois o volume de informações é cada vez maior e a qualidade dos dados que serão transmitidos eletronicamente também.

Armazenar documentos fiscais é uma das obrigações de todas as empresas, sob pena de aplicação de multas, que podem ser bem elevadas. Cada documento fiscal tem sua regra e tempo mínimo exigido para armazenagem. Em caso de alguma fiscalização tributária, é o prazo em que o auditor fiscal poderá exigir a apresentação daquele documento.

Para pessoas físicas, por exemplo, cada um deve guardar seus comprovantes de informação durante cinco anos. Aqueles que ultrapassarem esse tempo, não podem mais ser questionados pelo Fisco. Qualquer irregularidade constatada, ainda que 2, 4 ou 5 depois da obrigação tributária, o contribuinte terá que apresentar todos os documentos, e, se não o fizer, será autuado, ou seja, multado pelo Fisco.

Resumo

Nesta última competência do estudo sobre Escrita Fiscal e Tributos, você aprendeu que as empresas têm dois tipos de obrigações tributárias: uma principal e várias outras que são as acessórias. Quando a obrigação principal consiste no pagamento do tributo, as acessórias são diversificadas e implicam em uma série de ações e responsabilidades nas informações, nos formulários e nos dados que devem ser registrados e fornecidos ao Fisco. Você estudou também que a informática possui um papel cada vez mais importante e efetivo no que se refere à questão tributária nas empresas, ela vai desde a certificação digital, passando pelo SPED, até chegar à Nota Fiscal Eletrônica. O nível de exigência está cada vez maior para os profissionais mais qualificados, que vão atuar na organização de todas as informações necessárias à fiscalização tributária, as quais você aprendeu neste estudo.

Autoavaliação

01. Não pode ser considerada como obrigação acessória na legislação tributária:

- a) O registro das informações sobre os tributos devidos.
- b) As anotações no livro Razão.
- c) As anotações no livro Diário.
- d) O pagamento do tributo.

02. No livro Diário são lançados:

- a) Os registros dos estoques ao final do dia.
- b) As operações relativas ao exercício da empresa.
- c) As operações financeiras, para as S/A.
- d) O resumo das operações do livro Razão.

03. Quais destes são considerados livros fiscais e livros sociais?

- a) Livro Diário e livro Razão, respectivamente.
- b) Livro de Registro do ICMS e livro Razão, respectivamente
- c) Livro de apuração do ISSQN e livro Diário, respectivamente.
- d) Livro de Registro de apuração do IPI e livro de Registro de ações nominativas, respectivamente.

04. Um dos objetivos do SPED é:

- a) Eliminar a sonegação fiscal.
- b) Penalizar as empresas informais.
- c) Eliminar a informalidade das atividades econômicas.
- d) Promover a integração dos Fiscos.

05. Não é uma vantagem gerada pela criação da Nota fiscal eletrônica – NF-e?

- a) A ampliação das obrigações principais tributárias.
- b) A redução de custos de impressão.
- c) A redução de custos de aquisição de papel.
- d) A redução de custos de envio do documento fiscal.

Referências

ALENCAR, Roberta Carvalho de; REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto. **Contabilidade tributária**: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição [da] República Federativa do Brasil. Promulgada em 5 de outubro de 1988. **Senado Federal**, Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/legislacao/const/con1988/CON1988_05.10.1988/CON1988.pdf>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Decreto n.º 6.759, de 5 de fevereiro de 2009. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. **Presidência da República**, Brasília, DF: 05 fev. 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. **Presidência da República**, Brasília, DF: 15 jun. 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Lei Complementar n.º 116, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. **Presidência da República**, Brasília, DF: 31 jul. 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis n.º 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452... **Presidência da República**, Brasília, DF: 14 dez. 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **Presidência da República**, Brasília, DF: 13 set. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Presidência da República**, Brasília, DF: 10 jan. 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Presidência da República**, Brasília, DF: 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. **Presidência da República**, Brasília, DF: 15 dez. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L7689.htm>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Presidência da República**, Brasília, DF: 27 nov. 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718compilada.htm>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Ministério da Fazenda. **Nota fiscal eletrônica**. [S.l.: s.n.], 2015. Disponível em: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>>. Acesso em: 03 jun. 2015.

CONSELHO DE MINISTROS DA CÂMARA DE COMÉRCIO EXTERIOR (CAMEX). Resolução n.º 94, de 8 de dezembro de 2011. Altera a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM e a Tarifa Externa Comum - TEC, a Lista de Exceções à TEC... **CAMEX**, Brasília, DF: 12 dez. 2011. Disponível em: <http://www.desenvolvimento.gov.br/portalmDic/arquivos/dwnl_1323716926.pdf>. Acesso em: 03 jun. 2015.

FABRETTI, Láudio Camargo, FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene Ramos. **Simples Nacional**: Estatuto nacional das Microempresas-ME e das Empresas de Pequeno Porte-EPP. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

_____. **Direito Tributário para os cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de informações contábeis**: fundamentos e análises. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PREFEITURA DO NATAL. Lei nº 3.882, de 11 de dezembro de 1989. Valores atualizados para o exercício de 2015. **Prefeitura do Natal**, Natal, RN, 11 dez. 1989. Disponível em: <<https://www.natal.rn.gov.br/semut/legislacao/lei/lei3882-1989.pdf>>. Acesso em: 05 jun. 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa - SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998. Institui a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF e estabelece normas para a sua apresentação. Diário Oficial [da] União, Brasília, DF, 05 nov. 2011. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=a_notado&idAto=14862>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. **Manual de Importação**. [S.l.]: Ministério da Fazenda, 09 mar. 2015. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/manuais/despacho-de-importacao>>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Ministério da Fazenda. **Capítulo VI IRPJ - Lucro Real 2014**. [S.l.: s.n.], c2014. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2014/Capitulo_VI_IRPJ_LucroReal2014.pdf>. Acesso em: 03 jun. 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Ministério da Fazenda. Lucro presumido. [S.l.: s.n.], c2015. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucropresumido.htm>>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. Ministério da Fazenda. Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007. Dispõe sobre as obrigações acessórias relativas às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional). Diário Oficial [da] União, Brasília, DF, 02 jul. 2007. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Resolucao/2007/CGSN/Resol10.htm>>. Acesso em: 03 jun. 2015.

_____. **Simples Nacional: O que é o Simples Nacional?**. [S.l.: s.n.], c2015. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>>. Acesso em: 05 jun. 2015.

_____. **Sped: Sistema Público de Escritura Fiscal**. [S.l.: s.n.], 2012. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/fcont/>>. Acesso em: 05 jun. 2015.

_____. **Tarifa externa comum (TEC) aplicada no Brasil**. [S.l.]: Ministério da Fazenda, c2015. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Aduana/TabelaTec/Introducao.htm>>. Acesso em: 03 jun. 2015.

REIS, Luciano Gomes dos; PEREIRA, Carlos Alberto; GALLO, **Mauro Fernando**. **Manual de contabilização de tributos e contribuições sociais**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

RIO GRANDE DO NORTE. Secretaria de Estado da Tributação. **Regulamento ICMS**. Natal: [s.n.], c2015. Disponível em: <<http://www.set.rn.gov.br/set/leis/regulamentoicms.asp>>. Acesso em: 05 jun. 2015.

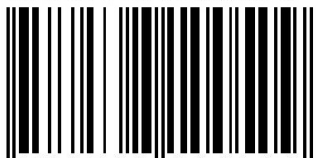


Conheça o autor

Otomar Lopes Cardoso Junior

Sou administrador, advogado e professor, uma das atividades que havia começado já há algum tempo e interrompido, mas que, nos últimos anos, tem sido uma das principais razões de continuar a estudar e aprender novos conceitos e informações que surgem no dia a dia. Uma das minhas áreas de especialização é o comércio exterior, que sempre me chamou a atenção pelo dinamismo dos negócios, resultado de uma crescente globalização.

ISBN 978-85-68100-50-9



9 788568 100509

itb INSTITUTO
TECNOLÓGICO
BRASILEIRO