



FANESE – Faculdade de Administrações e Negócios de Sergipe

Núcleo de Pós-Graduação e Extensão – NPGE

GESTÃO FISCAL E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO VIII

DANILO APARECIDO VIEIRA SANTOS

**AS ATIVIDADES ECONÔMICAS COMO CRITÉRIO PLAUSÍVEL NA
OPÇÃO DE UM REGIME TRIBUTÁRIO NO PROCESSO DO
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Aracaju/SE

22 de agosto de 2014

DANILO APARECIDO VIEIRA SANTOS

AS ATIVIDADES ECONÔMICAS COMO CRITÉRIO PLAUSÍVEL NA
OPÇÃO DE UM REGIME TRIBUTÁRIO NO PROCESSO DO
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Artigo apresentado como pré-requisito parcial para conclusão da disciplina Metodologia dos Trabalhos Acadêmicos do Curso de Pós-graduação em Gestão Fiscal e Planejamento Tributário VIII da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE.

Avaliador:

Inserir o nome do professor neste local.

Aracaju/SE
22 de agosto de 2014

AS ATIVIDADES ECONÔMICAS COMO CRITÉRIO PLAUSÍVEL NA OPÇÃO DE UM REGIME TRIBUTÁRIO NO PROCESSO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Danilo Aparecido Vieira Santos ¹

RESUMO

O estudo, a análise e as conclusões que acompanham o processo de um Planejamento Tributário incidem no exame dos métodos de produção de recursos econômicos como um dos critérios para a escolha de um regime tributário, diante as necessidades das entidades empresariais na redução da carga tributária. Na presente pesquisa bibliográfica são evidenciados de forma breve, os conceitos de atividade econômica, a caracterização dos regimes tributários e suas relações em face aos produtos e serviços produzidos, e também demonstra a análise dos aspectos relevantes quanto a legislação tributária vigente. A pesquisa tem como objetivo geral examinar as atividades econômicas no processo de opção de um regime tributário. E como objetivos específicos; verificar quais são e como são as opções de regimes tributários; examinar as relações entre regimes tributários; e analisar a legislação tributária no que se refere aos dispositivos que apresentem critérios de impedimentos e obrigatoriedades nas formas de tributação quanto às atividades econômicas. Elucida-se que na condição de formalização de uma pessoa jurídica com intuito da prática de mais de uma atividade econômica, fazer-se necessário à análise de viabilidade de todas essas práticas no que se refere ao impacto tributário através da adesão do regime tributário, pois as atividades econômicas escolhidas podem ter critérios impeditivos ou obrigatórios de determinadas formas de tributação, em que existe a possibilidade do sacrifício de parte da receita com uma carga tributária maior. Para entidades que pratiquem apenas uma atividade econômica, outros critérios do Planejamento tributário poderá ser de maior exatidão.

Palavras-chave: Atividade econômica; Regime Tributário; Planejamento Tributário.

¹ Acadêmico do curso de Especialização em Gestão Fiscal e Planejamento Tributário da FANESE

THE ECONOMIC ACTIVITIES BEING A PLAUSIBLE CRITERION IN THE OPTION OF A TAX REGIME IN THE PROCESS OF TAX PLANNING

Danilo Aparecido Vieira Santos ²

ABSTRACT

The study, the analysis and the conclusions which accompany the process of a Tax Planning arise in the examination of the methods of production of economical resources as one criterion for choosing a Taxation Regime in front of the needs of business entities in reducing the tax burden. In this literature search are highlighted briefly the concepts of economical activity, the characterization of taxation regimes and their relationships over against to products and services produced, and also shows the analysis of the relevant aspects as the current tax legislation. The research has the general objective of examining the economic activities in the choice of a taxation regime. And the specific objectives; check what are and how are the options of taxation regimes; examine the relationship between tax regimes; and analyze the tax laws as regards the devices that present criteria for hindrance and obligatoriness in the forms of taxation as economic activities. It is explained that the condition of formalizing a legal person with the intention of practicing more than one economical activity, it is necessary to analyze the feasibility of all these practices as regards to the tax impact through adherence the Taxation Regime, because the choice of the activities economic may have impediments criteria or mandatory criteria of certain forms of taxation, when there is the possibility of sacrificing part of the revenue with a higher tax burden. For entities that commit only an economic activity, other criteria the Tax planning may be of greater accuracy.

Keywords: Economic activity; Taxation Regime; Tax Planning

² Acadêmico do curso de Especialização em Gestão Fiscal e Planejamento Tributário da FANESE

1. INTRODUÇÃO

Diante a complexidade do Sistema Tributário Nacional, as pessoas jurídicas, ao desempenho de atividades econômicas, concentram as expectativas de economia de recursos por meio do planejamento tributário, que tem com uma das finalidades a redução da carga tributária de forma lícita.

Entender e atender a legislação tributária de modo que mitigue os riscos econômicos, financeiros e legais de uma entidade empresarial é um desafio e objetivo de empresários, gestores e contadores. Dentro do processo do Planejamento Tributário, diversos fatores influenciam a deliberação de ações com intuito de apresentar a melhor forma de um tratamento tributário para uma entidade empresarial, entre elas, as atividades econômicas.

É certo que a elaboração de um Planejamento tributário envolve a análise de vários elementos, mas nesse procedimento surge-se um questionamento, as atividades econômicas são critérios plausíveis na escolha de um regime tributário? Tal questionamento equivale à problemática desta pesquisa.

Esse estudo tem como objetivo geral examinar as atividades econômicas no processo de opção de um regime tributário. E como objetivos específicos; verificar quais são e como são as opções de regimes tributários; examinar as relações entre regimes tributários; e analisar a legislação tributária no que se refere aos dispositivos que apresentem critérios de impedimentos e obrigatoriedades nas formas de tributação quanto às atividades econômicas.

Para conduzir os trabalhos foi providencial a seleção de um instrumento ou método de pesquisa, nesse sentido, Lakatos (2010, p. 65) entende que;

(...) método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros – trançando o caminho a se seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.

Na condução dos estudos levantados nessa pesquisa, houve a necessidade de uma investigação bibliográfica de obras científicas que abordam sobre os conceitos, pesquisas e legislações acerca do tratamento das entidades empresariais nos aspectos que se referem as atividades econômicas. A pesquisa bibliográfica teve como fonte de dados livros e legislações.

Com intuito de apresentar novo ponto de vista diante as dificuldades de empresários, contadores e outros profissionais das áreas financeiras, contábeis e jurídicas no planejamento

tributário, relacionado à temática das atividades econômicas, fez-se de modo obrigatório à exposição de dados atualizados para o embasamento na realização desta pesquisa, com finalidade de garantir a confiabilidade e servidão dos resultados.

Na presente pesquisa bibliográfica são evidenciados de forma breve os conceitos de atividade econômica, a caracterização dos regimes tributários e suas relações em face aos produtos e serviços produzidos, também é demonstrada a análise dos aspectos relevantes quanto a legislação tributária vigente. Por fim, ao final, são eludidos os resultados da análise perante a pesquisa elaborada.

2. ATIVIDADE ECONÔMICA

No capítulo I do título VII da CF/88 (Constituição da República Federativa do Brasil de 1988), que trata dos Princípios Gerais da atividade econômica, é determinado no parágrafo único do Art. 170 que “é assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei”, a interpretação desse artigo refere-se, logicamente, ao direito de qualquer indivíduo de exercer atividades econômicas, existe um inevitável desconforto na ponderação do trecho em que diz da “independência” de autorização de órgãos públicos, ora visto que a maior parte da riqueza produzida tem origem de entidades que desenvolvem atividades econômicas, e estas atuam de forma regulamentada, ou seja, sob autorização de órgãos públicos, no entanto a colocação final nos termos do artigo em que se utilizada da palavra “salvo” para os casos previstos em lei, antagoniza ou abrange a colocação anterior. A tradução para tal texto fica a cargo da concepção que todos possuem a liberdade de exercer qualquer atividade econômica, contudo, posteriormente, deve transcursar pelo filtro das normas que regulam o poder econômico e tributário para apuração e coerção de atividades que possam a vir causar detrimento à estrutura econômica.

O Estado tem a responsabilidade de regulamentar e conduzir as políticas econômicas como forma de conter possíveis distorções e desigualdades no poder econômico, tais premissas são, respectivamente, perceptíveis nos artigos 170 e 174 da CF;

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

(...)

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

2.1. Classificação Nacional de Atividades Econômicas

Notoriamente, todo indivíduo que produz bens e serviços pratica uma, ou mais de uma, atividade econômica, com evolução do desenvolvimento econômico e a necessidade de

melhoria nos mecanismos de regulamentação, controle e fiscalização das atividades econômicas, surgiu-se a necessidade de uma categorização, desse modo nasceu a CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) que é conceituada pela Receita Federal brasileira como;

O instrumento de padronização nacional dos códigos de atividade econômica e dos critérios de enquadramento utilizados pelos diversos órgãos da Administração Tributária do país. (...) aplicada a todos os agentes econômicos que estão engajados na produção de bens e serviços, podendo compreender estabelecimentos de empresas privadas ou públicas, estabelecimentos agrícolas, organismos públicos e privados, instituições sem fins lucrativos e agentes autônomos (pessoa física).

A CNAE, elaborado em conjunto com todas as esferas de governo, a órgãos da Receita Federal e IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), é utilizada para processos enquadramento tributário, em outras palavras, a formalização da Classificação Nacional de Atividades Econômicas na constituição ou alteração de uma entidade empresarial defini qual tratamento tributário será empregado para apuração de tributos. A CNAE é categorizada, detalhada e atualizada pela subcomissão Técnica para a CNAE, setor ligado a CONCLA (Comissão Nacional de Classificação). O detalhamento consiste no desmembramento em subclasses da CNAE resultantes em classificações especificadas, no ano de 2014, as concentram 1301 subclasses atualizadas conforme a Resolução CONCLA nº 01 de 04 de setembro de 2006 com algumas modificações nos anos de 2006, 2007 e 2010. A representação dessa classificação aparece em forma de código, com 7 dígitos que em separados expressam, sequencialmente, a seção, divisão, grupo, classe e subclasse conforme tabela exemplificativa da Receita Federal que segue logo abaixo;

NOME	NÍVEL	NÚMERO DE GRUPAMENTOS	IDENTIFICAÇÃO
Seção	Primeiro	17	Código alfabético de 1 dígito
Divisão	Segundo	59	Código numérico de 2 dígitos
Grupo	Terceiro	223	Código numérico de 3 dígitos(*)
Classe	Quarto	581	Código numérico de 4 dígitos(*) + DV
Subclasse CNAE-Fiscal	Quinto	1.183	código numérico de 7 dígitos (*)

Os códigos com (*) estão integrados no nível imediatamente anterior.

Tabela 1: Níveis hierárquicos da CNAE

Fonte: Site da Receita Federal

2.2. A informação da CNAE no processo de abertura de empresas

O processo de abertura de empresas consiste no procedimento de formalização de uma pessoa decorrente da iniciativa de exercício de uma, ou mais, atividades econômicas. No Brasil, a formalização de empresas é reconhecida, também, pela burocracia, atrelada ao vasto número de documentações e informações a ser geradas, além disso, todo esse processo transcorre em diferentes órgãos competentes que são integrantes da administração tributária, a exemplo das juntas comerciais, cartórios, secretarias fazendárias de Estados e Municípios e a Receita Federal, a depender do ramo empresarial são demandadas outras entidades de regulamentação e fiscalizações específicas, de concernência tributária ou não.

Durante a formalização de empresas, dentre os dados a ser fornecidos para abertura, são exigidos o(s) códigos relativos à(s) CNAEs que serão exercidos na entidade empresarial pretendida, tal informação deverá ser fornecida por meio de documentações específicas e direcionadas a diferentes órgãos, que em primeiro momento, realizarão uma análise e posteriormente a emissão de um posicionamento de deferimento ou indeferimento do processo. Dentre esses órgãos incluem juntas comerciais, Receita Federal e secretarias de municípios que possuam processo de análise de viabilidade, que também compete à análise desses dados. Entre os documentos destinados a esses órgãos, ligados aos códigos das CNAEs, são requeridos à descrição do objeto que consiste na elucidação de forma objetiva das atividades econômicas informadas, se ocasionalmente a descrição não estiver clara e incompatível com os códigos de atividades discriminadas em documentos, indubitavelmente o processo não será deferido.

3. CRITÉRIOS DE OBRIGATORIEDADE OU VEDAÇÃO A ADESÃO AOS REGIMES TRIBUTÁRIOS BRASILEIROS PERANTE AS ATIVIDADES ECONÔMICAS

No ordenamento jurídico do Direito Tributário Nacional, por meio de decretos, resoluções, leis e outros instrumentos normativos, são estabelecidos critérios que originam a obrigatoriedade ou o impedimento para adoção de determinado(s) regime(s) de tributação as pessoas jurídicas de cunho empresarial. Em meio destes critérios é possível destacar, principalmente, situações correlacionadas ao tipo de atividade econômica.

3.1. Regimes Tributários

O mecanismo que determina ou interfere a forma de realização de apuração de certos tributos dar-se a denominação de regime tributário. No complexo sistema tributário brasileiro, as formas de tributação de empresas são apresentadas, basicamente, na forma de quatro alternativas de regimes, são elas; o Lucro Real Trimestral e Estimado, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e o Simples Nacional.

Os regimes tributários do Brasil estão previstos no CTN (Código Tributário Nacional) por meio do art. 44 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que para fins de cálculo do IR (Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza) profere que “a base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”. É perceptível que o RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) também dispõem sobre as formas de tributação, nesse caso, ao trazer a regulamentação das disposições e determinações quanto à apuração nos diferentes regimes tributários, inclusive o Simples nacional, que ora não é previsto no CTN.

3.2. Lucro Real e as atividades econômicas

A expressão “lucro real” desse regime tributário não remete de forma literal o significado contábil científico ou econômico, essa assertiva tornar-se mais simplificada no entendimento mediante a elucidação de Fabretti, que pontua;

O Lucro Real é um conceito fiscal e não um conceito econômico. No conceito econômico, o lucro é o resultado positivo da soma algébrica de receita bruta (de vendas ou serviços) (-) devoluções e impostos (-) custos (-) despesas operacionais (+) receitas não operacionais (-) despesas não operacionais. Ou seja, o resultado contábil. A Lei do IR denomina esse resultado contábil (econômico) de Lucro líquido. (2013, p. 205).

O lucro Real é uma forma de tributação para cálculo do IR, pode ser considerado como a forma de tributação basilar das pessoas jurídicas, sobretudo ao considerar que esse é o único

regime que possui sua adesão disponível a qualquer tipo de empreendimento empresarial, independente de porte ou seguimento produtivo, ou seja, sem restrições, além disso, a apuração de tributos mediante o Lucro Real é obrigatória para algumas pessoas jurídicas, a exemplo, até o ano de 2012 as empresas que apurassem um faturamento anual de R\$48.000.000,00 estavam obrigadas à tributação com base no Lucro Real, contudo, por meio da Lei de nº 12.914, de 16 de maio 2013, esse limite subiu para R\$78.000.000,00. Igualmente, outras circunstâncias obrigam pessoas jurídicas pela opção ao Lucro Real, como atividades econômicas específicas, tais como daquelas pessoas jurídicas que exerçam atividades de bancos comerciais, cooperativas de créditos, empresas de seguros privados ou ainda as que obtiverem rendimentos oriundos do exterior.

Estas e outras situações que definem a obrigatoriedade da adesão por esse regime estão previstas no art. 14 da Lei nº 9.718/98 e reproduzidas no art. 246 do RIR/99, correlacionadas às atividades econômicas que obrigam a opção pelo Lucro Real, destacam-se os incisos II, VI e VII do referido art. 14;

(...)

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

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

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010) (Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d)

(...)

3.3. Lucro Presumido e as atividades econômicas

O lucro Presumido é uma opção de regime tributário para empresas que não são obrigadas a apuração de tributos através do regime do Lucro Real, ao compará-los, o primeiro

caracteriza-se por menores exigências quanto a alguns instrumentos de registros contábeis, no RIR/99 em seu art. 526, são discriminadas as exigências quanto a obrigações acessórias:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei n^o 8.981, de 1995, art. 45):
I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;
II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;
III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei n^o 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

A terminologia Lucro presumido também não se caracteriza como um conceito propriamente contábil, bem como, novamente, Fabretti define;

O lucro presumido ou estimado também é um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre. (2013, p. 222)

Em outras palavras, o Lucro presumido é uma previsão ou estimação de quanto será o lucro de uma entidade tributada por esse regime, ele é obtido através da aplicação de um percentual, a presunção, sob a receita bruta, o resultado obtido é aplicado à alíquota correspondente ao IR e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido). As atividades econômicas são decisivas na definição das bases de cálculo no lucro presumido, já que as alíquotas de presunção divergem a depender do tipo de atividade executada pela entidade empresarial, para o cálculo do IR, o RIR/99 dispõe nos artigos 518 e 519 os percentuais de presunção do lucro de acordo com a caracterização da atividade:

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que

dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º - Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

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

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

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

- a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;
- b) intermediação de negócios;
- c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

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

§ 3º - No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º - A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 5º - O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

§ 6º - A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.

§ 7º - Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorreu o excesso.

Referente ao cálculo da CSLL, a lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003 trás no art. 21 a redação vigente do art. 20 da lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 os percentuais relativos à base de cálculo correspondente ao tipo de atividade econômica:

Art. 22. O art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação: (Vigência)

"Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá

a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.

Parágrafo único. A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao quarto trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos três primeiros trimestres." (NR)

3.4. Lucro Arbitrado e as atividades econômicas

Em termos, o Lucro Arbitrado é um tipo de tratamento tributário que não é opcional, Oliveira et al defini;

(...) o lucro arbitrado é utilizado pela autoridade tributária para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social devidos pelo contribuinte, quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido ou se recusar a fornecer os livros e documentos contábeis e fiscais solicitados em um processo de fiscalização. (2011, p. 186)

A obrigatoriedade, da utilização desse regime pelas pessoas jurídicas, consisti na constatação de determinadas desconformidades no exercício das obrigações fiscais previstas em lei, o arbitramento do Lucro ocorre conforme as hipóteses exibidas na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, no art. 47 que apresenta;

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - o contribuinte não apresentar os arquivos ou sistemas na forma e prazo previstos nos arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Inciso revogado pela Lei nº 9.718, de 27.11.98)

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período.

~~VIII - (Vide Art. 39 da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008)~~

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

A prática de uma atividade econômica, por si só, não formaliza a obrigatoriedade da apuração de tributos por base no Lucro Arbitrado, salvo se na suposição em que uma pessoa jurídica exerça alguma atividade incompatível com o regime tributário inicialmente adotado, situação que pode ser interpretada na previsão do inciso IV do art. 47, citado logo acima. Contudo, para efeitos de apuração da base de cálculo do IR, empresas obrigadas a tributação pelo Lucro Arbitrado também podem ter variações a depender da atividade econômica exercida, no RIR/99, que também trás em sua redação dispositivos que regulamentam esse tipo de regime tributário, exhibe nos artigos 534 e 535 resoluções específicas para determinação do arbitramento do lucro para Instituições Financeiras e Empresas Imobiliárias, respectivamente.

3.5. Simples Nacional e as Atividades Econômicas

Instituído pela LC (Lei Complementar) nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Simples Nacional é um regime tributário direcionado às Microempresas e as empresas de Pequeno porte e é caracterizado pela desobrigação de manter determinados livros contábeis e pela simplificação da apuração de tributos que ocorre de forma unificada.

O art. 3º da LC nº 123/06 defini microempresa e empresa 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: (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

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 Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

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). Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (Produção de efeitos – vide art. 7º da Lei Complementar nº 139, de 2011)

O simples Nacional é regulamentado pela CGSN (Comitê Gestor do Simples Nacional), também previsto pela LC nº 123/06 conta com representações de todas as esferas de governo, União, Estados, Distrito Federal e Municípios. A arrecadação unificada abrange os seguintes impostos e contribuições (art. 13 da LC nº 123/06);

- IRPJ Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica;
- IPI Imposto sobre Produtos Industrializados;
- CSLL Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;
- COFINS Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social;
- Contribuição para o PIS/Pasep;
- CPP - Contribuição Patronal Previdenciária;

Não diferente do lucro presumido, o regime do Simples Nacional também possui impedimentos quanto ao seu ingresso, e diferentemente do Lucro Real, nenhuma pessoa jurídica é obrigada a apuração simplificada de tributos. No tocante aos impedimentos, a LC nº 123/06, na secção II em que trata das vedações ao ingresso no Simples Nacional, apresenta no art. 17, também, as atividades que não podem ser compreendidas nesse regime, tal como as de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas (inciso VIII), as de prestação de serviços de gestão de crédito (inciso I), as que prestem serviços de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros (inciso VI), que exerçam atividades de produção ou venda no atacado de cigarros (inciso X, alínea “a”), que realize atividade de consultoria (inciso XIII) entre outras.

As atividades abrangidas no Simples Nacional são classificadas e alocadas em 5 anexos da LC nº 123/06 que teve dispositivos atualizados pela LC nº 139, de 10 de novembro de 2011, e que representam 6 diferentes tabelas com as alíquotas e a partilha do Simples Nacional, estas tabelas são compostas dos seguintes anexos:

- Anexo I – Comércio
- Anexo II – Indústria
- Anexo III – Receitas de locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços
- Anexo IV – Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no 5º§ - C do Art. 18 LC nº 139/11
- Anexo V - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no 5º§ - D do Art. 18 LC nº 139/11 (Tabela V “A” e Tabela V “B”)

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No processo de abertura de uma empresa, ou antes disso, as decisões correlacionadas a definição do ramo de atividades geralmente são consolidadas, entretanto, a definição das atividades econômicas não, e tais escolhas são determinantes para a adesão do melhor regime tributário, ou seja, aquele que gere menor ônus fiscal.

A legislação tributária expõe diversos normativos, a exemplo dos citados nesse presente estudo, em que impõe ordenamentos quanto às obrigatoriedades e impedimentos de pessoas jurídicas aos regimes tributários, de acordo com as atividades econômicas. É possível afirmar que as pessoas jurídicas em processo de constituição, que tenha por finalidade a prática de comércio, indústria, prestação de serviços ou outro meio de produção de bens, devem ter em meio à elaboração do Planejamento tributário, indiscutivelmente, a análise das atividades econômicas a ser exercidas, isso quando trata-se mais de uma atividade, pois as entidades que por ventura pratiquem apenas uma terão como análise no planejamento tributário quanto o critério das atividades, somente no que se refere aos normativos que obrigam ou impedem a adoção de determinado regime.

A hipótese de uma entidade empresarial executar duas, ou mais, atividades econômicas, e que uma delas esteja obrigada pela tributação ao lucro Real, ou então, impedida ao Simples Nacional, e que ainda, represente uma parcela menor das receitas previstas, poderá, ou não, ser considerada uma atividade que possa decorrer de um sacrifício de parte da receita total, em detrimento ao pagamento de tributos por uma obrigação determinada em lei. Em outras palavras, poderá ocorrer das atividades ser incompatíveis em questão do tratamento perante algum regime tributário e resultar em um conjunto inviável economicamente.

REFERÊNCIAS

Brasil. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em 10/03/2014.

Brasil. **Código Tributário Nacional - lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em 17/03/2014.

Brasil. **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em 18/03/2014.

Brasil. **Lei nº 12.914, de 18 dezembro de 2013**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12914.htm>. Acesso em 18/03/2014.

Brasil. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em 25/03/2014.

Brasil. **Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em 25/03/2014.

Brasil. **Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2003/lei10684.htm>>. Acesso em 01/04/2014.

Brasil. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/Ant2001/lei924995.htm>>. Acesso em 20/04/2014.

Brasil. **Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/Ant2001/lei898195.htm>>. Acesso em 20/04/2014.

Brasil. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em 20/04/2014.

Brasil. **Altera dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 - Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2011/leicp139.htm>>. Acesso em 15/05/2014.

CONCLAVA. **Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE 2.0. - Resolução CONCLA nº 01 de 04 de setembro de 2006.** Disponível em: <<http://subcomissaoacnae.fazenda.pr.gov.br/UserFiles/File/CNAE/RES200601.pdf>>. Acesso em 12/03/2014.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 13. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 319 p.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 320 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de; et al. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 392 p.

Receita Federal. **Apresentação CNAE** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/CNAEFiscal/txtcnae.htm>>. Acesso em 17/03/2014.