



FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS  
CAMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**SERENA MARTINS SENA**

**ANÁLISE DAS OPÇÕES TRIBUTÁRIAS NOS REGIMES PRESUMIDO E REAL:  
UM ESTUDO SOBRE A OPÇÃO TRIBUTÁRIA PARA UMA EMPRESA DO RAMO  
DA CONSTRUÇÃO CIVIL**

**PALMAS (TO)**

**2018**

SERENA MARTINS SENA

ANÁLISE DAS OPÇÕES TRIBUTÁRIAS NOS REGIMES PRESUMIDO E REAL: UM  
ESTUDO SOBRE A OPÇÃO TRIBUTÁRIA PARA UMA EMPRESA DO RAMO DA  
CONSTRUÇÃO CIVIL

Monografia apresentada à UFT – Universidade Federal do Tocantins – Campus Universitário de Palmas para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis, sob orientação do Professor Msc. Carlos Vicente Berner.

Orientador: Prof. Msc. Carlos Vicente Berner

PALMAS (TO)

2018

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**  
**Sistema de Bibliotecas da Universidade Federal do Tocantins**

---

- S474a Sena, Serena Martins.  
ANÁLISE DAS OPÇÕES TRIBUTÁRIAS NOS REGIMES PRESUMIDO E REAL: UM ESTUDO SOBRE A OPÇÃO TRIBUTÁRIA PARA UMA EMPRESA DO RAMO DA CONSTRUÇÃO CIVIL. / Serena Martins Sena. – Palmas, TO, 2018.  
57 f.
- Monografia Graduação - Universidade Federal do Tocantins – Câmpus Universitário de Palmas - Curso de Ciências Contábeis, 2018.  
Orientador: Prof. Msc. Carlos Vicente Berner Berner
1. Regime Tributário. 2. Análise. 3. Tributos. 4. Lucro Presumido e Real. I.  
Título

**CDD 657**

---

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – A reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio deste documento é autorizado desde que citada a fonte. A violação dos direitos do autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

**Elaborado pelo sistema de geração automática de ficha catalográfica da UFT com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).**

SERENA MARTINS SENA

ANÁLISE DAS OPÇÕES TRIBUTÁRIAS NOS REGIMES PRESUMIDO E REAL: UM  
ESTUDO SOBRE A OPÇÃO TRIBUTÁRIA PARA UMA EMPRESA DO RAMO DA  
CONSTRUÇÃO CIVIL

Monografia apresentada à UFT – Universidade Federal do Tocantins – Campus Universitário de Palmas para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis, sob orientação do Professor Msc. Carlos Vicente Berner.

Data de Aprovação \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Banca Examinadora:

---

Prof.º Msc. Carlos Vicente Berner. Orientador, UFT

---

Prof.º Msc. Valtuir Soares Filho. Examinador, UFT

---

Prof.ª Msc. Ingrid Laís de Sena Costa. Examinadora, UFT

## **AGRADECIMENTOS**

Inicialmente, agradeço a Deus por ser o meu principal alicerce, não somente nestes anos como universitária, mas em todos os momentos da minha vida. A esta universidade, seu corpo docente, direção e administração que oportunizaram a janela que hoje vislumbro um horizonte superior, provido pela confiança, mérito e ética aqui presentes. Agradeço a empresa que me permitiu acesso às informações necessárias para desenvolver e expandir os conhecimentos sobre o tema aqui apresentado.

Aos meus pais e à minha irmã, pelo amor, estímulo e apoio incondicional. Incentivo nas horas difíceis, de desânimo e cansaço. Meus agradecimentos aos amigos, e companheiros de trabalho, que fizeram parte da minha formação e que irão continuar presentes em minha vida. Ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Tocantins, e às pessoas com quem convivi ao longo desses anos. A todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha graduação, o meu muito obrigada.

Agradeço a todos os professores, por me proporcionarem o conhecimento, não apenas racional, mas a manifestação do caráter e afetividade da educação no processo de formação profissional. Agradeço a banca que me proporcionou enxergar novas possibilidades para a melhoria do meu trabalho de conclusão de curso, Prof.<sup>a</sup> Msc. Ingrid Laís de Sena Costa e Prof.<sup>o</sup> Msc. Valtuir Soares Filho. E claro, ao meu orientador, Prof.<sup>o</sup> Msc. Carlos Vicente Berner, pelo empenho dedicado à elaboração deste trabalho, pelo suporte no tempo que lhe coube, pelas suas correções e incentivos.

## RESUMO

O regime tributário determina os impostos a serem pagos mensal e anualmente pela empresa que o adota. No Brasil, as empresas podem optar pelo Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, observando seu limite de faturamento. O trabalho exposto aborda a importância que a carga tributária possui no setor da construção civil, um ramo influente no mercado que exerce influência na economia. Esta pesquisa é um estudo de caso no qual se aprofunda na escolha correta da opção tributária a ser aplicada na instituição em análise. O presente trabalho foi desenvolvido com o propósito de auxiliar no conhecimento das opções tributárias existentes ou quiçá na redefinição do regime tributário para a empresa examinada, através de análises das demonstrações contábeis disponibilizadas, e a comparação dos cálculos efetuados em cada opção de regime de tributação. Contudo, em virtude do faturamento da entidade ultrapassar o limite estabelecido pela legislação em relação ao Simples Nacional, esta análise foi descartada. O Lucro Presumido foi identificado como o melhor regime de tributação para a empresa apreciada, já que em relação ao Lucro Real, é o que acarreta uma menor carga tributária.

**Palavras chaves:** Regime Tributário. Análise. Tributos.

## **ABSTRACT**

The tax regime determines the taxes to be paid monthly and annually by the company that adopts it. In Brazil, companies can choose the National Simples, Presumed Profit and Real Profit, observing their billing threshold. The work exposed discusses the importance that the tax burden has on the construction sector, an influential branch in the market that exerts influence in the economy. This research is a case study in which one deepens in the correct choice of the tax option to be applied in the institution in analysis. The present work was developed with the purpose of assisting in the knowledge of the existing tax options or perhaps in the redefinition of the tax regime for the company examined, through analyzes of the financial statements made available, and the comparison of the calculations made in each tax regime option. However, because the entity's billing exceeds the limit established by the legislation in relation to National Simples, this analysis was discarded. The Presumed Profit was identified as the best taxation regime for the company appreciated, since in relation to the Real Profit, is the one that entails a lower tax burden.

**Keywords:** Tax Regime. Analyze. Tributes

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1- Apuração dos impostos do Lucro Presumido 2015 .....</b>	<b>33</b>
<b>Tabela 2- Apuração dos impostos do Lucro Real 2015.....</b>	<b>34</b>
<b>Tabela 3- Apuração dos impostos do Lucro Presumido 2016 .....</b>	<b>35</b>
<b>Tabela 4- Apuração dos impostos do Lucro Real 2016.....</b>	<b>36</b>
<b>Tabela 5- Apuração dos impostos do Lucro Presumido 2017 .....</b>	<b>37</b>
<b>Tabela 6- Apuração dos impostos do Lucro Real 2017 .....</b>	<b>38</b>
<b>Tabela 7 – Incorporações 2015 .....</b>	<b>39</b>
<b>Tabela 8 – PMCMV 2015 .....</b>	<b>40</b>
<b>Tabela 9– Incorporações 2016 .....</b>	<b>40</b>
<b>Tabela 10 – PMCMV 2016.....</b>	<b>40</b>
<b>Tabela 11– Incorporações 2017 .....</b>	<b>41</b>
<b>Tabela 12 – PMCMV 2017.....</b>	<b>41</b>
<b>Tabela 13- Resumo da apuração dos impostos .....</b>	<b>42</b>



## SUMÁRIO

<b>CAPÍTULO 1 – DEFINIÇÃO DO TRABALHO .....</b>	<b>8</b>
<b>1.1 Introdução .....</b>	<b>8</b>
<b>1.2 Problema .....</b>	<b>9</b>
<b>1.3 Objetivos.....</b>	<b>9</b>
1.3.1 Objetivo Geral .....	9
1.3.2 Objetivos Específicos .....	9
<b>1.4 Justificativa .....</b>	<b>10</b>
<b>1.5 Estrutura do Trabalho .....</b>	<b>11</b>
<b>CAPÍTULO 2 – FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>12</b>
<b>2.1 História do Tributo no Brasil .....</b>	<b>12</b>
2.1.1 Brasil Colonial (1500 – 1822) .....	12
2.1.2 Brasil Imperial (1822-1889) .....	13
2.1.3 Brasil Republicano (a partir de 1889).....	14
<b>2.2 Sistema Tributário Nacional .....</b>	<b>15</b>
<b>2.3 Competência Tributária.....</b>	<b>16</b>
2.3.1 Limitações da Competência Tributária.....	16
2.3.2 Princípios Constitucionais Tributários .....	17
2.3.2.1 Princípio da Legalidade .....	18
2.3.2.2 Princípio da Igualdade ou da Isonomia Tributária .....	18
2.3.2.3 Princípio da Irretroatividade .....	19
<b>2.4 Tributo.....</b>	<b>19</b>
2.4.1 Impostos .....	20
2.4.2 Taxas.....	20
2.4.3 Contribuição de Melhoria.....	21
<b>2.5 Obrigação Tributária .....</b>	<b>21</b>
<b>2.6 Regimes Tributários .....</b>	<b>22</b>
2.6.1 Simples Nacional.....	22
2.6.2 Lucro Presumido .....	23
2.6.3 Lucro Real .....	25
2.6.4 Regime Especial de Tributação .....	26
<b>2.7 Planejamento Tributário .....</b>	<b>27</b>

<b>CAPÍTULO 3 – METODOLOGIA DA PESQUISA.....</b>	<b>29</b>
<b>3.1 Classificação Quanto aos Objetivos .....</b>	<b>29</b>
<b>3.2 Classificação quanto aos procedimentos técnicos.....</b>	<b>30</b>
<b>3.3 Classificação quanto à abordagem.....</b>	<b>30</b>
<b>3.4 Delimitação do objeto de pesquisa .....</b>	<b>31</b>
<b>3.5 Limitações da pesquisa.....</b>	<b>32</b>
<b>CAPÍTULO 4 – ANÁLISE DOS RESULTADOS.....</b>	<b>33</b>
<b>4.1 Empresa - Cenário.....</b>	<b>33</b>
<b>4.2 Análise dos Resultados .....</b>	<b>33</b>
4.2.1 Análise dos Resultados do exercício de 2015 .....	33
4.2.2 Análise dos Resultados do exercício de 2016 .....	35
4.2.3 Análise dos Resultados do exercício de 2017 .....	37
4.2.4 RET 2015.....	39
4.2.5 RET 2016.....	40
4.2.6 RET 2017.....	41
<b>CAPÍTULO 5 – CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>43</b>
<b>5.1 Conclusões .....</b>	<b>43</b>
<b>5.2 Recomendações .....</b>	<b>44</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>45</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>48</b>

## **CAPÍTULO 1      DEFINIÇÃO DO TRABALHO**

### **1.1      Introdução**

A tributação, por afetar o resultado anual das empresas, independente da atividade que elas exerçam, é um assunto importante e que está constantemente presente nas tomadas de decisão. Os tributos, caracterizados por impostos, taxas e contribuições, representam importante parcela dos custos das empresas, assim, é imprescindível a adoção de um sistema de economia legal. A competitividade no mercado indica a necessidade da elaboração de um planejamento tributário em conformidade com a legislação, já que para as empresas é fundamental a redução dos custos e despesas.

Torna-se clara a influência que o setor da construção civil exerce sobre a economia nacional, por se caracterizar como um ramo influente na sociedade. No Brasil, a construção civil é um dos setores mais relevantes da economia, com mais de 200 mil empresas atuantes no mercado MAIA H. et al. (2015). Por se servir de um vasto quadro de pessoal e pela utilização de seus produtos para aprimorar o espaço comum como ruas, rodovias e imóveis corporativos, por exemplo, busca encontrar a melhor opção tributária para esta empresa em análise, para que não ocorra excessiva tributação.

Para definir o melhor regime tributário, é necessário analisar diversos panoramas, como por exemplo, analisar as características das empresas isoladamente, já que cada uma se adequa melhor a um tipo de regime, realizar simulações para obter uma visão de qual sistema é mais benéfico para o negócio e por fim, escolher aquele que apresentou melhores condições. Desta forma, surge o seguinte problema: Entre as opções tributárias Lucro Real e Lucro Presumido, qual se apresenta menos oneroso para uma empresa específica de Palmas - TO, que atua no ramo da construção civil? Algumas legislações direcionam a esta escolha, no entanto as complexas interpretações e incessantes atualizações são fatores que dificultam para que o empresário efetue esta distinção.

O estudo trouxe como objetivo geral, a análise das opções tributárias para uma empresa do segmento de construção civil, priorizando como objetivos específicos: identificar os regimes tributários da empresa estudada, apresentar comparativo dos tributos nas esferas Federal, Estadual e Municipal e expor por meio de cálculos o melhor regime tributário. Para nutrir a pesquisa foi utilizado o método de abordagem indutivo, e quanto aos métodos de procedimento, optou-se à comparação, que consiste no confronto entre elementos, levando em consideração seus atributos, e o estudo de caso que se fundamenta no estudo detalhado de um

objeto, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

Considerando o peso que a carga tributária possui neste setor, é fundamental um estudo aprofundado sobre a escolha correta da opção tributária a ser aplicada na instituição em análise. O presente trabalho foi desenvolvido com o propósito de auxiliar no conhecimento das opções tributárias existentes ou quiçá na redefinição do regime tributário para a empresa examinada. Outrossim, foram apresentadas as opções disponibilizadas às entidades em relação ao devido recolhimento dos tributos, e após a análise apropriada, foi possível definir o regime menos dispendioso para esta empresa do segmento da construção civil.

## **1.2 Problema**

A fim de definir o melhor regime tributário para uma entidade, é necessário analisar as características das empresas isoladamente, realizar simulações para obter uma visão de qual sistema é mais benéfico para o negócio e por fim, escolher aquele que apresenta melhores condições. Para fins tributários federais, estaduais e municipais, a apuração dos impostos, no Brasil, pode ser feita nos regimes: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, considerando o faturamento da entidade. Entre eles, qual se apresenta menos oneroso para uma empresa específica de Palmas - Tocantins, que atua no ramo da construção civil?

## **1.3 Objetivos**

### **1.3.1 Objetivo Geral**

Analisar as opções tributárias para uma empresa de Palmas que opera no segmento da construção civil.

### **1.3.2 Objetivos Específicos**

- Identificar os regimes tributários da empresa estudada;
- Apresentar comparativo dos tributos nas esferas: Federal, Estadual e Municipal;
- Expor por meio de cálculos o melhor regime tributário;

## 1.4 Justificativa

O planejamento tributário é a principal ferramenta de gestão tributária em uma organização, mediante isso, o profissional contábil auxilia a reduzir a sua carga tributária legalmente, por meio de análises das diversas formas de tributação, dentro das normas contábeis e legislação vigente. “O planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade” (FABRETTI, 2006, p. 33).

Para as empresas, é fundamental a redução dos custos e despesas, pois esta é uma das grandes maneiras de encarar os concorrentes, no entanto, Vieira (2014) comenta que a organização não pode ter como meta, reduzir custos, mas não ter planejamento adequado. O profissional contábil é habilitado para avaliar se os tributos estão sendo excessivos ou não, portanto o contador deve conhecer a legislação e assegurar sua aplicação para que não seja julgado ilícita e, concomitantemente, encontrar meios para a empresa obter economias no pagamento dos tributos (SILVA; CARPINETTI, 2011).

A competitividade no mercado indica a necessidade da elaboração de um planejamento tributário em conformidade com a legislação, “o perigo do mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais, classificadas como crime da sonegação fiscal (Lei nº 8.137/90)” (FABRETTI, 2006, p. 33). E isto é ainda mais relevante em momentos de crise, no qual a própria permanência da empresa se impõe como um desafio até a retomada da economia (RODRIGUES, 2017).

A margem de lucro pode ser o critério para a escolha do melhor regime tributário para empresas. Neste caso, na esfera da construção civil, a lucratividade do empreendimento, em relação às projeções financeiras, e o fluxo de caixa, é um fator que pode determinar o seu andamento, levando a um regime tributário que evite recolhimentos desnecessários de tributos, os regimes de tributação possuem conceitos diferentes, portanto a escolha depende da realidade de cada empresa, as simulações, mediante cálculos, são essenciais para avaliar qual se relaciona melhor ao cenário da organização.

Levando em consideração o peso que a carga tributária possui neste setor, será realizado um estudo aprofundado sobre a escolha correta da opção tributária a ser aplicada na instituição em análise. Em contrapartida, utilizando na prática, os conhecimentos técnicos adquiridos em sala de aula, buscou-se, o aprimoramento na área tributária, entendida como um ramo relevante na profissão contábil, pois para que uma empresa tenha longevidade de atuação, é importante que o profissional da contabilidade tenha conhecimento suficiente sobre

tributos e regulamentos, amparando as decisões da empresa na hora de pagar impostos e ficar em dia com a legislação (SAGE, 2016).

Com o propósito de auxiliar no conhecimento das opções tributárias ou quiçá na redefinição do regime tributário para a empresa examinada, e também considerando o peso da carga tributária no setor da construção civil, este trabalho apresentou comparativos dos tributos nas esferas Federal, Estadual e Municipal, e cálculos tributários para que a empresa ficasse ciente sobre o método de tributação menos oneroso, podendo por fim, escolher o mais satisfatório para a expansão dos seus negócios.

## **1.5 Estrutura do Trabalho**

Este trabalho apresentado é composto por cinco capítulos, sendo que o conteúdo no Capítulo 1 está focado na definição do trabalho, onde se encontram a introdução, que visa a apresentação inicial sobre o tema estudado bem como propósitos; também é mostrado o problema de pesquisa, cujo foi obtida a solução; os objetivos, divididos em geral e específicos; a justificativa, explicando a razão de ser da pesquisa; e por último, a estrutura do trabalho, informado neste tópico, fornecendo as etapas desta pesquisa.

Já o Capítulo 2, encontra-se a fundamentação teórica, abrangendo toda parte conceitual da pesquisa, informando e lucidando o tema na parte introdutória, através de outros estudos na área, e baseando-se em pesquisas realizadas. Além do esclarecimento de Leis, normas e fundamentos sobre os regimes tributários. Não obstante, o Capítulo 3 apresenta a metodologia aplicada na pesquisa para alcance dos objetivos. Além de informações sobre obtenção, análise e realização dos dados utilizados.

A análise dos resultados é apresentada no Capítulo 4, onde os objetivos da pesquisa são estudados, com base nos dados coletados e estudos feitos, chegando ao seu resultado, que é apresentado de forma minuciosa, contemplando a motivação real do que foi pesquisado. E por fim, o Capítulo 5, traz as conclusões e recomendações, onde é feito o fechamento da pesquisa depois dos resultados obtidos conforme os objetivos, utilizando a metodologia e resolvendo o problema apresentado.

## **CAPÍTULO 2          FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1      História do Tributo no Brasil**

#### **2.1.1    Brasil Colonial (1500 - 1822)**

Durante o Brasil Pré-Colonial, que vai da data do descobrimento até 1530, a preocupação de Portugal era manter a posse das terras. “O que sobrava ficava na Colônia para pagar as despesas da administração das terras ‘achadas’, exatamente para explorar as suas riquezas e não para construir uma nação” (AMED, 2000, p. 19). Segundo Rezende e col. (2010), a Extração do pau-brasil, uma espécie de árvore abundante no território brasileiro, que servia como matéria-prima para a pigmentação de tecidos, foi a primeira atividade econômica iniciada nessa época.

A coroa não possuía recursos para arcar com os custos da exploração, no entanto, esta foi feita por meio de patrocínio de terceiros que se obrigavam a iniciar a colonização, construir fortificações ao longo da costa e pagar o Quinto. O Quinto (quinta parte do produto da venda da madeira) foi o primeiro tributo pago no Brasil, tendo por base a legislação portuguesa. Já o período de 1530 a 1580 é marcado pelo início da colonização. A Coroa por ainda não possuir recursos, adota o sistema de capitânicas hereditárias. Os donatários deveriam prestar contas do que era apurado ao soberano português, e tinham uma parcela do que era arrecadado.

Os tributos cobrados nesse período eram: Pagamento pela concessão para exploração do comércio de pau-brasil, especiarias e drogas, que eram monopólio da Coroa Portuguesa; Direitos das alfândegas reais, relativos a mercadorias importadas e exportadas ou naufragadas que davam à costa, que, em geral ficava em torno de 10% de seu valor; Quintos dos metais e pedras preciosas; Dízima do pescado e das colheitas de todos os produtos da terra, colhidos os fabricados; PEREIRA et al. (2010).

De 1580 a 1640, a Coroa Portuguesa se encontrou sob controle da Espanha. Nessa fase, despesas com operações militares da União Ibérica, eram custeadas com o estabelecimento de novos tributos. Em 1640, com o restabelecimento da Coroa Portuguesa, Portugal enfrentou uma crise financeira, perdendo algumas de suas colônias, passando a pertencer ao Brasil, o peso de sustentar os gastos com Portugal.

De acordo com Alencar et al. (2010), até 1700, início da mineração, a atividade econômica central era a produção açucareira. Com a intensificação da mineração, a intensa

cobrança de tributos foi voltada para essa atividade. A partir de 1750, a produção de ouro caiu, tendo como resultado, a queda da arrecadação. A queda da arrecadação foi relacionada ao aumento da sonegação, logo Portugal passou a adotar medidas de fiscalização mais severas.

Em 1808, ao tentar fugir da invasão de Napoleão, a família real aporta ao Brasil. Silva (2012, p.52) ressalta que medidas de impacto foram colocadas em prática logo na chegada da família real, quando “uma nova forma de organização começava a ser gestada, articulando conhecimento, atuação sobre o espaço urbano e normas”. Novos tributos foram criados para assistir a elite lusitana, como: décima urbana, que corresponde a 10% do valor locativo dos imóveis (primeira modalidade de imposto predial); décima de heranças e legados (primeiros impostos sobre a transmissão de propriedade); impostos sobre o consumo de gado e aguardente.

A excessiva cobrança de impostos por parte do governo continuou a motivar vários movimentos revoltosos, dentre os quais se destaca a Revolução de 1817, em Pernambuco, no qual os revoltosos queriam proclamar a República e com isso acabar com o sistema de governo existente. Em Recife os revolucionários organizaram um governo provisório que tinha representantes do clero, do comércio, do exército, da justiça e dos fazendeiros. O novo governo seria republicano (GOMES, 2015).

### 2.1.2 Brasil Imperial (1822-1889)

Nesse período é mantida a cobrança de tributos para custear gastos militares, agora sob ordem de D. Pedro I. Conhecido como período das regências, os anos entre 1831 a 1840 ficaram marcados por revoluções separatistas, como a Farroupilha, que tinha como motivação os altos impostos cobrados sobre charque e ouro, (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010). As disputas entre a centralização e descentralização político-administrativa, que ocorreram durante todo o Império no Brasil, e nas primeiras décadas do século XX, foram sintetizadas nesse período.

A primeira reforma tributária ocorreu ainda no período regencial. O Código Tributário Nacional (CTN) necessitava de uma adaptação à nova realidade econômica do país e à nova ordem democrática, descentralizando-se o poder da União, com maior justiça fiscal, e a simplificação do sistema tributário, dentre outras metas (BALTHAZAR, ALVES, 2004). Alguns tributos foram extintos e receitas foram definidas a cada instância de governo (governo-geral, províncias e municípios). “A Constituição de 1824 não resolveu o problema



de competências tributárias. Alguns impostos eram cobrados várias vezes sobre o mesmo gênero.” (BALTHAZAR, 2005, p.81).

Nos anos de 1840 a 1870 houve o domínio da aristocracia rural do Centro-Sul. A economia do Brasil era constituída pela exportação da produção rural e as tarifas alfandegárias eram as principais fontes de renda pública. Visando o aumento das rendas do erário e proteção aos produtores nacionais, em 1844, a Tarifa Alves Branco aumentou as alíquotas dos produtos importados. Se não houvesse um concorrente semelhante no país, o importador era obrigado a pagar uma taxa de 30% sobre o produto. Caso houvesse produto similar, a cobrança poderia atingir até 60% do seu valor (SOUSA, 2016).

No período de 1870 a 1889, após o fim do tráfico negro, no qual grandes proprietários não podiam importar escravos obtidos na África; com o respectivo crescimento da indústria e da economia cafeeira; e o início da migração estrangeira, para que os europeus trabalhassem de forma remunerada, principalmente nas crescentes fazendas de café, observam-se significativas mudanças na economia brasileira.

### 2.1.3 Brasil Republicano (a partir de 1889)

A hegemonia política da oligarquia cafeeira do oeste paulista nos anos de 1889 a 1930 marcou o período inicial do Brasil Republicano. A política tributária favorecia as regiões mais ricas do país, devido à relação entre empresário e poder. A autonomia estadual era característica do período, cada Estado federativo estabelecia sua política fiscal. Surgiu no ano de 1922, o Imposto de Renda, que começou a ser cobrado em 1924, com alíquotas progressivas de 0,5% a 8% e limite de isenção.

Foi instaurado no Brasil por intermédio do art. 31 da Lei nº 4.625”Art.31. Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, anualmente por toda a pessoa física ou jurídica residente no território do país e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem. (...)”.

Na Era Vargas (1930-1945), a política tributária volta a ser direcionada nacionalmente, fundamentada na política de investimentos em infraestrutura industrial. Foram criadas regras no intuito de facilitar a importação de máquinas e dificultar a importação de mercadorias. Mudanças nas relações trabalhistas, voltada aos direitos dos trabalhadores urbanos, também são características da Era Vargas. “[...] Vargas criou as leis de proteção ao trabalhador – jornada de oito horas, regulação do trabalho da mulher e do menor; lei de férias, instituição da carteira de trabalho e do direito a pensões e à aposentadoria [...]” (SCHAWRCZ

E STARLING, 2015. p. 322). Partes da legislação trabalhista que vigora ainda hoje, foram criadas nesse período.

O processo tributário iniciado na Era Vargas, teve continuidade durante a república populista (1945-1964). Nesse período foi implantada a política de isenções fiscais, com a criação da SUDAM (Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia) e SUDENE (Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste). Às montadoras de automóveis, foram concedidos benefícios fiscais, para que se instalassem no país.

Grandes grupos econômicos obtiveram incentivos fiscais durante o Regime Militar, no decurso dos anos de 1964 a 1985. “Foram instituídos empréstimos compulsórios sobre compra de veículos novos, combustíveis para veículos e viagens ao exterior. A Reforma tributária efetivada pelo governo militar prevaleceu até a promulgação da Constituição, em 1988” (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010, p. 16).

Posteriormente ao Regime Militar, iniciou-se o período de popularização, no qual o povo passou a possuir maior abertura para discussão dos problemas nacionais. Houve o aumento dos questionamentos judiciais contra tributos instituídos sem o cumprimento dos princípios constitucionais e em contrapartida impulsionam contestações a respeito da necessidade de uma reforma tributária.

## **2.2 Sistema Tributário Nacional**

O Sistema Tributário brasileiro, desde a proclamação da república até a promulgação da Constituição em 1934, era bastante simplificado, se baseava apenas na receita tributária advinda do imposto sobre importação. Em 1946 a Constituição trouxe consideráveis mudanças ao Sistema Tributário Nacional, mas foi na década de 60 que importantes acontecimentos ocorreram no cenário nacional. (HOLZKAMP, 2014).

O Código Tributário Nacional, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, foi aprovado em 1966. A arrecadação de tributos sofreu um avanço, após a reforma de 1966, promovendo o Brasil à faixa de um dos sistemas tributários mais modernos da época. O PIB que possuía percentual de arrecadação de 15% passou a ser de 25%, se mantendo desta forma até 1994.

Na atual Carta Magna, publicada em 1988, o Sistema Tributário Nacional está enquadrado no Título VI, que prevê a tributação e o orçamento do Estado. A Seção II, nos artigos 150 e seguintes, prevê as limitações ao poder de tributar dos entes federativos,

importante matéria no que tange à disciplinar o Estado em prol da segurança do contribuinte (BACIL, 2014).

## **2.3 Competência Tributária**

Competência Tributária corresponde à atribuição que é concedida aos entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), para instituir, modificar e extinguir um tributo. Tem como características a indelegabilidade, na qual os entes não podem delegar para terceiros sua competência; intransferibilidade, não podendo transmitir competência entre si, irrenunciabilidade, onde jamais poderão renunciar a este poder, apesar da facultatividade em instituir tributo da sua competência, a outorga constitucional não é renunciável e por fim, a incaducabilidade, em que o direito que o ente federado tem para exercer sua competência tributária não tem prazo, assim não se extinguirá pelo não exercício (PISSINATI, 2017).

São atributos da competência tributária a competência privativa, onde apenas um ente pode extinguir o tributo; Competência comum, na qual mais de um ente pode exigir taxas e contribuição de melhoria, respeitando o Pacto Federativo; Competência residual, exclusiva da União, por ser instituída por Lei Complementar; Competência cumulativa, restrita ao Distrito Federal, que é o único ente político que arrecada tanto os tributos de competência municipal quanto os tributos de competência estadual; Competência extraordinária, caracterizados como os impostos extraordinários de guerra, disciplinado no artigo 154, inciso II da Constituição Federal e empréstimo compulsório; Por fim, competência exclusiva, composto pelo CIDE (Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico); COSIP (Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública), Contribuição de Servidores Públicos e Contribuição sobre Categorias Econômicas ou Profissionais.

### **2.3.1 Limitações da Competência Tributária**

A Constituição Federal estabelece atribuições, concedendo aos entes, autorização para instituir e cobrar seus tributos. No entanto, essa competência não é absoluta, a própria Constituição criou diversas possibilidades que limitam a competência tributária. As limitações ao poder de tributar consistem em normas legitimadas pela Constituição Federal que não conferem competências positivas para tributar, mas em dispositivos que visam impedir as

situações por elas descritas, que sejam utilizadas pela força tributária do Estado (JUNIOR, 2005).

O artigo 150 da Constituição Federal estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; instituir tratamento diferente entre contribuintes que se encontrem em situação correspondente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles praticada, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. Também é vedado cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver constituído ou aumentado e no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instaurou ou aumentou.

Do mesmo modo é impedido antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instaurou ou aumentou; utilizar tributo com efeito de confisco; estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público; estabelecer impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; templos de qualquer culto; patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão (BRASIL, 1998).

### 2.3.2 Princípios Constitucionais Tributários

Devido à sua natureza constitucional e à relevância para o sistema tributário, os princípios constitucionais tributários sobrepõem às demais normas. “Os princípios constitucionais tributários prevalecem sobre todas as demais normas jurídicas, as quais só têm validade se editadas em rigorosa consonância com eles” CHIEREGATO, H. et al. (2011). Sob pena de serem negados pelo Supremo Tribunal Federal por serem inconstitucionais, a constitucionalidade de um tributo deve seguir todos os princípios elencados na Constituição.

Estão estreitamente relacionados à necessidade da existência de um limite para que a União, Estados, Municípios e Distrito Federal, sigam as imposições legais corretamente. Para Hugo de Brito Machado “Tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte” (MACHADO, 2008, p. 52).

### 2.3.2.1 Princípio da Legalidade

Estabelecido pelo Art. 150, I, da Constituição Federal, limita a atuação do poder tributante em prol da justiça e da segurança jurídica dos contribuintes. Atua como uma garantia que protege os cidadãos contra os excessos praticados. Citado no artigo 5º da CF, inciso II, expressa que uma pessoa não será obrigada a fazer ou deixar de fazer algo, exceto se esta situação estiver prevista na lei: “II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (BRASIL, 1998).

Porém, na Administração Pública, é aplicado com mais intensidade. O Art. 37 da CF especifica que só é autorizado fazer aquilo que está previsto em lei, caso contrário não tem validade. Todos os atos da administração pública devem estar de acordo com a legislação. Art. 37. “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)” (BRASIL, 1998).

Entretanto, na própria CF existem exceções relacionadas ao princípio da legalidade, pois, o Poder Executivo possui jurisdição para alterar alíquotas dos impostos de importação, exportação, produtos industrializados e sobre operações financeiras, através de decreto (MIRANDA, 2009). Estas exceções mais costumeiramente ocorrem com os tributos relativos ao comércio II, IE, IPI e IOF. É assim, dado a função que desempenham na economia (GUERRA, 2011).

### 2.3.2.2 Princípio da Igualdade ou da Isonomia Tributária

Na visão de (Moraes, 1999, p. 61), “O princípio da igualdade nasceu para abolir a estrutura social do século XVIII, onde existiam privilégios de nascimento, regalias de toda ordem e diferenciações sociais [...]”. A Constituição Republicana de 24 de fevereiro de 1891 foi a primeira constituição a mencionar o Princípio da Igualdade. Em seu art.72 declara que a Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à segurança individual e à propriedade. “[...] § 1º Ninguém pode ser obrigado a fazer, ou deixar fazer alguma coisa, senão em virtude de lei; § 2º Todos são iguais perante a lei” (BRASIL, 1891).

Previsto no art. 150, II da CF, pelo princípio da isonomia, perdura-se o dever jurídico de todos serem tratados de forma imparcial, contudo, não significa ser um tratamento absolutamente idêntico, mas sim tratamento variado, com base nas situações diferentes. “O

raciocínio que orienta a compreensão do princípio da isonomia tem sentido objetivo: aquinhoar igualmente os iguais e desigualmente as situações desiguais”. (BULOS, 2002, p. 79).

De acordo com (Teixeira, 2010), por meio desse princípio são vedadas as diferenciações injustificáveis e incoerentes, não permitidos pelos valores da Constituição Federal, e tem por objetivo balizar a atuação do legislador, do intérprete ou autoridade pública e do particular. Para a Associação Nacional dos Analistas Judiciários da União (2011), o princípio da igualdade atua em duas vertentes: perante a lei e na lei. Por igualdade perante a lei compreende-se o dever de aplicar o direito no caso concreto; por sua vez, a igualdade na lei pressupõe que as normas jurídicas não devem conhecer distinções, exceto as constitucionalmente autorizadas.

### 2.3.2.3 Princípio da Irretroatividade

Estabelece que não haja cobrança de tributo sobre fatos que aconteceram antes da entrada em vigor da lei que o instituiu. Este princípio determina a irretroatividade da lei tributária: a lei nova que institua ou aumente tributos somente é aplicada aos fatos geradores futuros. É a garantia do direito adquirido, pois, inviolável por este princípio. É um enquadramento constitucional ao poder de tributar que objetiva precaver o contribuinte contra cobranças surpresas (BALSAN, 2016).

A irretroatividade tributária encontra seu fundamento legal na Constituição Federal, em seu art. 150, III, "a", onde é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instaurado ou aumentado.

O princípio da irretroatividade tributária possui duas exceções previstas no artigo 106 do Código Tributário Nacional. A lei tributária retroagirá quando for interpretativa, ou seja, lei que é promulgada para explicar lei anterior; A lei tributária retroagirá quando for mais benéfica para o contribuinte em matéria de infração, desde que o ato não tenha sido definitivamente julgado (GOMES, 2010).

## 2.4 Tributo

Tributos são contribuições obrigatórias, instituídas em lei e cobradas pelo fisco. Em

uma primeira definição, é uma das formas de transferência de riqueza para o Estado. O produto da arrecadação de alguns tributos possui destinação específica, enquanto outros não. O art. 3º do Código Tributário Nacional determina tributo como toda prestação monetária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa manifestar que não constitua sanção de ato ilícito, estabelecida em lei e cobrada mediante atividade administrativa inteiramente vinculada.

Prestação pecuniária compulsória se define como uma obrigação que ocorre independente da vontade do sujeito passivo envolvido. Por via de regra o pagamento do tributo é formalizado em dinheiro, contudo, a lei poderá admitir que o pagamento seja feito por meio de algo de valor equivalente à moeda, ou nela conversível. Instituída em lei, pois somente lei pode instituir tributo, regulando a relação jurídica tributária (FERREIRA, 2015).

A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: “I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II - a destinação legal do produto da sua arrecadação” (OLIVEIRA, 2011, p. 4).

#### 2.4.1 Impostos

Na visão de Gomes, H.et al. (2011), impostos sobrevêm de situação geradora independente de qualquer contraprestação do estado em favor do contribuinte. O valor é arrecadado em todas as esferas governamentais e serve para custear os gastos públicos com saúde, segurança, educação, transporte, cultura, pagamentos de salários de funcionários públicos, e assim por diante. O dinheiro arrecadado com impostos também é usado para investimentos em obras públicas como hospitais, rodovias, hidrelétricas, portos e universidades, por exemplo.

#### 2.4.2 Taxas

O CTN (Código Tributário Nacional) em seu art. 77 esclarece que 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, definido como “a faculdade que tem o Estado de limitar, condicionar o exercício dos direitos individuais, a liberdade, a propriedade, por exemplo, tendo como objetivo a instauração do

bem-estar coletivo, do interesse público” (PIETRO, 2017, p.158) ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Para Chierigato et al. (2011), taxas estão vinculadas à utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte, de serviços públicos específicos e divisíveis. Para que a taxa possa ser cobrada é necessário que o serviço exista e esteja em funcionamento, de forma que a sua não utilização decorra unicamente do fato do contribuinte não querer usá-lo. Deve ter razoável proporção entre o valor a ser cobrado do contribuinte e as características gerais da atividade estatal vinculante (custo global, em especial). Não podem ser fixadas em função da capacidade contributiva de quem deve pagá-las (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2012).

#### 2.4.3 Contribuição de Melhoria

A finalidade deste tributo é custear a obra pública. Acontece quando houver a realização de uma obra, e uma valorização imobiliária decorrente desta. Existem dois limites dos valores de cobrança, sendo o limite individual, onde cada proprietário de um imóvel valorizado por uma obra pública não pode ser cobrado mais de uma vez por sua valorização, e o limite global, no qual a soma de todas as contribuições de melhoria cobradas, não pode ser maior que o preço total da obra pública.

Assim como as taxas, a contribuição de melhoria possui pouco significado ao que se refere o montante arrecadado e ao impacto causado no contribuinte (JUNIOR, 2011). O entendimento que ampara este tributo é que como os proprietários dos imóveis serão mais favorecidos que outros cidadãos, eles devem contribuir com o custeio da obra de forma diferenciada.

### 2.5 Obrigação Tributária

É a relação de Direito Público na qual o sujeito ativo, figurado pelo Estado, pode exigir do sujeito passivo, na figura do contribuinte, uma prestação nos termos e nas condições descritos na lei (GOMES, 2011). Caracteriza-se também como o dever de fazer de um contribuinte, responsável ou terceiro em função da lei. “[...] é uma relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre devedor e credor e cujo objeto consiste numa prestação pessoal econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através do seu patrimônio (ALEXANDRE, MONTEIRO, p. 289, 2015)”.



De acordo com o artigo 113 do CTN, a obrigação tributária divide-se em principal, quando o contribuinte tem por dever o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, que se extingue apenas com o recolhimento do valor integral devido, e obrigação acessória que se define como os demais trâmites burocráticos que servirão como base para o pagamento do tributo e futura fiscalização, emissão da nota fiscal de venda de mercadoria ou serviço, por exemplo.

A lei é o principal elemento da obrigação, pois cria tributos e determina as condições de sua cobrança; o objeto representa as obrigações que o contribuinte deve cumprir segundo as determinações legais; o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária suficiente para sua ocorrência. “É qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal” (OLIVEIRA, 2011, p. 7). Estes são os elementos fundamentais que compõem a obrigação tributária.

## **2.6 Regimes Tributários**

O conjunto de normas e leis que determina como será realizada a cobrança de impostos de acordo com o volume de arrecadação, e estabelece a forma de tributação das empresas, é denominado Regime Tributário. O tipo de negócio e faturamento são elementares para o estabelecimento do regime a ser usado (ABREU, 2017). É a partir desta decisão que será definido como será o relacionamento entre empresa, fisco e Sefaz (Secretaria da Fazenda). Uma escolha errada pode trazer aumento da carga tributária nos negócios,

A escolha do regime deve ser executada no início de cada ano, pois a legislação considera que as empresas estão propensas a sofrer mudanças e caso essa escolha fosse imutável, a empresa poderia obter prejuízos. Essa escolha também orientará toda demanda referente à incidência de impostos durante o período de 12 meses. Conforme publicado [www.grupometa.com](http://www.grupometa.com), para estabelecer uma escolha é importante conhecer a realidade financeira da empresa, averiguar quais são os tributos que incidem em sua atividade, considerar as variáveis do mercado e os planos de crescimento que irá implantar durante o ano.

### **2.6.1 Simples Nacional**

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. Na visão de Tom (2017), é um regime tributário facilitado e simplificado para micro e pequenas empresas, que permite o recolhimento de todos os tributos federais, estaduais e municipais em guia única, denominada DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional).

O Simples Nacional também se evidencia como fator primordial para empresas que concorrem a licitações do governo, simplificando o cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias por meio do contribuinte. Em atendimento à Lei Complementar nº 155, de outubro de 2016, é composto por 6 anexos com alíquotas diferenciadas em consonância ao faturamento, até a receita bruta anual de R\$ 3,6 milhões. O não recolhimento do INSS é permitido para as empresas optantes pelo Simples, se tornando mais barato manter funcionários regularizados, devido ao fato de o microempreendedor não ser obrigado a pagar 20% de taxa relacionada ao INSS patronal.

Para o ingresso no Simples Nacional é necessário o cumprimento das seguintes condições: enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte; cumprir os requisitos previstos na legislação; e formalizar a opção pelo Simples Nacional, conforme BRASIL (2017). Conforme publicado [www.sitecontabil.com.br](http://www.sitecontabil.com.br), para empresas em início de atividade, o prazo para solicitação de opção é de 30 dias contados do último deferimento de inscrição municipal ou estadual, caso exigíveis, desde que não tenham decorrido 180 dias da inscrição do CNPJ.

No entanto, em 2018 as empresas notarão quem o Simples Nacional passará por uma série de modificações. Para Torres (2018) as mudanças deste regime irão desde os limites de faturamento, que irão aumentar, alcançando um faturamento de até R\$ 4.800.000,00 ao ano ou proporcionalmente de R\$ 400.000,00 ao mês; o anexo VI que deixará de existir e; os anexos III e V que passarão por fortes alterações. As mudanças continuam no que se refere ao fator R, que vai fazer com que uma empresa possa estar em anexos diferentes dependendo do faturamento do mês. E ainda haverá novas atividades sendo incluídas no regime, novos limites para o MEI e regras para exportações.

### 2.6.2 Lucro Presumido

Tem como objetivo a simplificação do cálculo do tributo devido. Para Chierigato et al. (2011), o Lucro Presumido é uma forma facilitada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da Contribuição Social, limitada aos contribuintes que não estão

inseridos ao regime de apuração de tributação base no lucro real. Diferente do Simples Nacional, onde há apenas uma guia – DAS- com todos os impostos embutidos, no Lucro Presumido, existem várias guias específicas e diversas obrigações acessórias mais detalhadas e em maior número (OLIVEIRA, 2017).

Para as empresas optantes por este regime, não há obrigação quando se relaciona escrituração contábil detalhada de suas receitas e despesas, porém, é seu dever possuir e escriturar o livro caixa, de acordo com as formalidades previstas na legislação fiscal, mostrando efetivamente suas receitas recebidas. De acordo com o Decreto nº 3.000 de março de 1999, a sistemática de tributação pelo Lucro Presumido é regulamentada pelos artigos 516 a 528 do Regulamento do Imposto de Renda.

As pessoas jurídicas autorizadas a optar pelo Lucro Presumido, de acordo com o art. 13, da Lei nº 9.718 de novembro de 1998, com a redação dada pela Lei nº 10.637 de 2002, estão determinadas como a pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a setenta e oito milhões de reais ou a seis milhões e quinhentos mil reais, multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses.

A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário, e ainda se relacionando aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (BRASIL, 1998). Para Gomes (2011), este regime de tributário deve ser apurado trimestralmente, entretanto, nada impede que a apuração seja feita de forma mensal, com o código de lucro presumido no DARF – Documento de Arrecadação código – 2089, desde que o valor devido no último mês do trimestre seja efetivamente ajustado.

Segundo Oliveira (2017), no Lucro Presumido, os impostos que incidem sobre o faturamento têm o recolhimento mensal conforme as alíquotas de 0,65% para o PIS; 3% para o COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social); e de 2,5% a 5% para o ISS (Imposto Sobre Serviço), variando de acordo com a cidade e serviço prestado. Já os impostos IRPJ (Imposto de Renda) e CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido) vão incidir trimestralmente nas alíquotas de 15% e 9%, respectivamente, apenas sobre as presunções de lucro.

Com base na Lei 9.249/1995, as alíquotas de presunção para as atividades são: 1,6% do faturamento para revenda de combustíveis e gás natural; 8% do faturamento para vendas

em geral, transporte de cargas, atividades de imobiliárias, serviços hospitalares; industrialização para terceiros com recebimento do material e demais atividades não especificadas que não sejam prestação de serviços; 16% do faturamento para transporte que não seja de cargas e serviços em geral; 32% do faturamento para serviços profissionais que exijam formação técnica ou acadêmica (como advocacia, engenharia), intermediação de negócios, consultoria, administração de bens móveis ou imóveis, locação ou cessão desses mesmos bens, construção civil e serviços em geral.

### 2.6.3 Lucro Real

O Lucro Real é a regra geral para a apuração do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica. Podendo ser considerado o regime mais complexo, dá-se através da apuração contábil dos resultados, com os ajustes determinados pela legislação fiscal. “Lucro Real é o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda.” (SILVA, 2006, p.01).

Fundamentado na Lei 9.718/1998, artigo 14, onde pessoas jurídicas que tenham receita total, no ano-calendário anterior, superior a R\$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses; cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas; que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução de imposto; e por fim, cuja atividade seja de *factoring*, estão obrigadas a optar pela tributação com base no lucro real, se tornando opcional para as demais pessoas jurídicas.

Para Santos e Oliveira (2007, p. 5), “A palavra ‘real’ é utilizada em oposição ao termo presumido, com o principal objetivo de exprimir o que existe de fato, verdadeiramente, no sentido de ser aceito para todos os fins e efeitos de direito”. O IRPJ e CSLL, neste regime, são calculados sobre resultados econômicos, diferentemente das outras formas de tributação, que são calculadas sobre a receita bruta.

As vantagens para pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real são: Possibilidade de compensar prejuízos fiscais anteriores (ou do mesmo exercício); Reduzir ou suspender o

recolhimento do IRPJ e da CSLL, utilizando balancetes mensais; Utilização de créditos do PIS e COFINS; e possibilidades mais amplas de Planejamento Tributário. Contudo, as desvantagens abrangem: Maior rigor contábil pelas regras tributárias (ajustes fiscais), teoricamente com maior burocracia, e Alíquotas do PIS e COFINS mais elevadas (especialmente onerosas para empresas de serviços, que tem poucos créditos das referidas contribuições).

#### 2.6.4 Regime Especial de Tributação (RET)

O Regime Especial de Tributação (RET) surgiu com o intuito de visar formas de potencialização de resultados do setor imobiliário, incentivando as empresas incorporadoras a optarem pelo Patrimônio de Afetação, que se caracteriza como a segregação patrimonial de bens do incorporador para uma atividade específica, e adotar uma tributação simplificada, permitindo que cada empreendimento possa fazer o recolhimento de seus impostos de forma simples e individualizada (SILVA, 2004).

O RET, fundamentado pela Lei 10.931/2004, dispõe sobre o regime especial de tributação aplicável às incorporações imobiliárias. Segundo o site [www.lefisc.com.br](http://www.lefisc.com.br), este regime de tributação tem caráter opcional e irretratável enquanto perdurarem direitos de crédito ou obrigações do incorporador junto aos adquirentes dos imóveis que compõem a incorporação, e acarreta alguns benefícios para as empresas incorporadoras imobiliárias.

Dentre estes benefícios, está a unificação e a redução dos tributos federais para as incorporadoras que optarem pelo Patrimônio de Afetação (BEUREN, FRIES 2014). Inicialmente o regime de afetação aplicável às incorporações imobiliárias trouxe como novidade tributária, a unificação dos tributos federais (IR/CSLL/PIS/COFINS), que no lucro presumido representava 5,93% a 6,7% da receita bruta. A alíquota de 7% foi fixada, no entanto não trouxe benefícios em relação a esta opção tributária (CARVALHAES, 2014)

Com a conversão do projeto de Lei da MP nº 460, de 30 de março de 2009 na Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009, este percentual passou a ser de 6% (seis por cento). Em julho de 2013, foi publicada a Lei 12.844, que alterou a Lei n.º10.931/04 e reduziu a tributação das incorporações imobiliárias submetidas a este regime, para a alíquota única de 4% (quatro por cento), onde estão distribuídos os impostos da seguinte maneira: COFINS: 1,71%; PIS/PASEP: 0,37%; IRPJ: 1,26% e CSLL: 0,66% (BEUREN, FRIES 2014).

Ainda de acordo com Beuren e Fries (2014), o percentual é ainda mais baixo, quando se trata dos imóveis de interesse social, onde a opção pelo RET garante a aplicação da

alíquota única de 1% sobre o faturamento, sendo (0,16% como COFINS; 0,09% para o PIS/PASEP; 0,44% para o IRPJ e 0,31% como CSLL), desde que se enquadre no Programa Minha Casa, Minha Vida. A base de cálculo para pagamento dos tributos será sempre a totalidade de receitas auferidas pela incorporadora na venda das unidades imobiliárias que compõem a incorporação, e também as receitas financeiras e variações monetárias decorrentes da operação.

## 2.7 Planejamento Tributário

Pode ser definido como um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento de tributos. Tornou-se necessário para as empresas, devido à legislação tributária brasileira, adotar um número excessivo de leis e sofrer constantes alterações. Segundo Fabretti (2006, p.32), o planejamento é: “O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, [...], que exige antes de tudo, bom senso do planejador”.

Nas palavras de Latorraca (2000 p. 58), “costuma-se, então, denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, proteja atos e fatos administrativos com o objetivo de informar os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis [...]”, tendo como objeto a economia tributária. Um bom Planejamento Tributário, na visão de Santos (2009, p.08), “é a garantia de um eficiente rendimento para a empresa, representando maior capitalização do negócio, pois possibilita novos investimentos e contribui com os gestores para tomada de decisões”.

Há uma ampla diferença entre planejamento, também denominado de elisão e sonegação fiscal. De acordo com Chierigato et al. (2011), enquanto planejar é escolher entre opções lícitas que resultem no menor tributo a pagar, a sonegação, por sua vez, é a utilização de meios ilegais e omissão dolosa que tende a impedir ou retardar o conhecimento por parte das autoridades competentes, sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação principal. Ocorre o fato gerador do tributo e o contribuinte não paga uma obrigação legal.

Existem três tipos de planejamento tributário na visão jurídica. O preventivo se desenvolve continuamente por intermédio de orientações, manuais de procedimentos e reuniões, abrangendo, sobretudo, as atividades de cumprimento da legislação tributária nas obrigações principais e acessórias; O planejamento corretivo se caracteriza pela aplicação de alternativas de correção das irregularidades que são indicadas; Já o especial surge em função de determinado fato, como por exemplo, abertura de filiais, lançamento de novos produtos,

aquisição ou alienação da empresa, processos societários de reestruturação como cisão, fusão, incorporação e associação. (SIQUEIRA; CURY; GOMES, 2011).

Do ponto de vista empresarial, analisando seus efeitos na estrutura gerencial e contábil-financeira, o planejamento tributário poderá ocorrer em consonância às orientações de Borges (1997), que define Planejamento Tributário Operacional, como procedimentos formais que são prescritos pelas normas ou pelo costume, ou seja, na forma específica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas; e em Planejamento Tributário Estratégico, onde se implica mudança de algumas características estratégicas da empresa, tais como: estrutura de capital, localização, tipos de empréstimos, contratação de mão de obra.

Segundo Quintanilha (2016), em um cenário de crise, há um importante conflito de interesses, pois o Estado tende a buscar meios para aumentar sua arrecadação enquanto o contribuinte deve encontrar meios para recolher menos tributos, mantendo sua margem de lucro e competitividade. O autor ainda afirma que existem instrumentos legais que tem como objetivo a proteção do Estado e a vedação às práticas abusivas, conhecida no ordenamento jurídico prático como elusão tributária, que segundo Alexandre (2010, p. 287) “[...] é uma forma que aparentemente não se trata de um meio ilícito de isenção de tributo, mas adotam-se meios artificiosos e atípicos, para não pagá-lo.”

Para Quintanilha (2016) ainda há no Brasil pouco planejamento financeiro e tributário por parte das empresas, que estão seriamente pressionadas pela crise econômica, visto que existem hipóteses legais para a redução da carga tributária, tanto por meio de ações judiciais ou decisões internas, na gestão do negócio. Em outras palavras, dependendo do regime tributário em que a empresa esteja enquadrada, os benefícios da gestão tributária são diferentes. Isso significa que é necessário conhecer os regimes para poder compreender os benefícios que pode obter com a elisão fiscal.

## CAPÍTULO 3      METODOLOGIA

Este capítulo apresenta a metodologia empregada para alcançar-se o objetivo proposto, delimitando elementos de pesquisa como objeto de estudo, universo e amostra de pesquisa. A princípio, apresenta-se a classificação desta investigação quanto aos objetivos, aos procedimentos técnicos e à abordagem de pesquisa. Posteriormente, são descritas as variáveis empregadas para atingir os objetivos específicos, e, finalmente, são apontadas as limitações da pesquisa.

Do ponto de vista dos objetivos, a pesquisa adotou um enfoque descritivo, no intuito de explorar e explicar informações adicionais sobre assunto. Quanto aos procedimentos técnicos, foi realizado um estudo de caso, para auxiliar em futuras tomadas de decisões. Ao que se refere à forma de abordagem do problema, esta investigação foi *quali e quanti*.

### 3.1 Classificação Quanto aos Objetivos

Segundo Gerhardt; Silveira (2009), afirmam que pesquisas descritivas são realizadas com o intuito de descrever as características do fenômeno. Entretanto, para Barros e Lehfeld (2007), nas pesquisas descritivas são realizados o estudo, a análise, o registro e a interpretação dos fatos sem a interferência do pesquisador. “As pesquisas descritivas são, juntamente com as exploratórias, as que habitualmente realizam os pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática. São também as mais solicitadas por organizações como instituições educacionais, empresas comerciais, partidos políticos etc” (GIL, 2002, p. 42).

Na visão de Triviños (1987) a pesquisa descritiva permite empregar várias formas de estudos, entre eles os estudos descritivos e correlatos, estudos de casos, análise documental, estudos causais comparativos, dentre outros. Esse tipo de pesquisa busca continuamente a exatidão, procurando impedir distorções nas análises e interpretação dos dados, o que de certa forma visa assegurar as conclusões obtidas diante dos estudos. Além disso, uma das características mais importantes das pesquisas descritivas é a coleta padronizada de dados (GIL, 2002).

Como este estudo analisou as opções tributárias para uma empresa do segmento da construção civil, identificando os regimes tributários por meio de comparativos dos tributos nas esferas governamentais, e expondo através de cálculos o melhor regime tributário da mesma, notou-se que houve tipificação da pesquisa como descritiva.



### **3.2 Classificação quanto aos procedimentos técnicos**

Na visão de Gil (2002), a classificação das pesquisas em exploratórias, descritivas e explicativas é muito útil para o estabelecimento de seu marco teórico, possibilitando uma aproximação conceitual. Entretanto é necessário delinear um modelo conceitual e operativo do estudo. Gil (2002) afirma que “o delineamento refere-se ao planejamento da pesquisa em sua dimensão mais ampla, que envolve tanto a diagramação quanto a previsão de análise e interpretação de coleta de dados” (GIL, 2002, p. 43). Marconi (2003) conceitua os métodos de procedimento como as etapas mais concretas da investigação, com finalidade mais restrita em termos de explicação geral dos fenômenos menos subjetivos.

Ainda baseado em Gil (2002), é caracterizado como o elemento mais importante para a identificação de um delineamento, o procedimento adotado para a coleta de dados. Desta forma, dois grandes grupos de delineamentos são definidos. O primeiro deles é formado por aqueles que se valem das chamadas fontes de "papel" e o segundo grupo é estabelecido por dados que são fornecidos por pessoas. Neste primeiro grupo, estão a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental. No segundo, está a pesquisa experimental, a pesquisa *ex-post facto*, o levantamento e o estudo de caso.

Para nutrir a pesquisa foi utilizado o método de abordagem indutivo, que segundo Mezzaroba; Monteiro (2003) tem como objetivo chegar a conclusões mais amplas do que o conteúdo estabelecido pelos antecedentes nas quais está fundamentado. Quanto aos métodos de procedimento, optou-se à comparação, que consiste no confronto entre elementos, levando em consideração seus atributos, e o estudo de caso que se fundamenta no estudo detalhado de um objeto, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

Especificamente nesta pesquisa foram utilizados dados e informações dos demonstrativos contábeis da empresa em estudo, que atua no ramo da construção civil. O presente trabalho também utilizou fontes secundárias como livros e artigos, para nortear as análises que serão apresentadas. A coleta de dados por meio dessas fontes o caracterizou como pesquisa bibliográfica (MARION; DIAS, *et al.*, 2010).

### **3.3 Classificação quanto à abordagem**

A abordagem quantitativa é frequente em pesquisas descritivas, as quais buscam descobrir e classificar a relação entre variáveis e a relação de causalidade entre fatos (RAUPP; BEUREN, 2003). O método quantitativo é conclusivo, e tem como objetivo

quantificar um problema e compreender a sua proporção. Também possui como objetivo a divulgação de fatos, informações, dados, opiniões em medidas numéricas (BRASILEIRO, 2013).

A pesquisa qualitativa por sua vez, é uma forma de investigação científica que enfatiza o caráter subjetivo do objeto analisado, estudando as suas particularidades e experiências individuais. De acordo com (GIL, 2002), nas pesquisas qualitativas, o conjunto inicial de categorias em geral é reexaminado e modificado sucessivamente, com intuito de obter convicções mais abrangentes e significativas.

Portanto, as pesquisas *quali* são tradicionalmente associadas a interesses de pesquisa tipicamente subjetivistas e em contrapartida, as pesquisas *quanti* geralmente respondem às exigências do paradigma positivista, cujo interesse de pesquisa é centrado no estabelecimento de leis causais (KIRSCHBAUM, 2013). Os resultados obtidos no estudo de caso devem ser provenientes da convergência ou da divergência das observações obtidas de diferentes procedimentos (GIL, 2002). Na concepção de (Yin, 2001), a utilização de múltiplas fontes de evidência constitui, portanto, o principal recurso de que se vale o estudo de caso para conferir a significância de seus resultados.

No entendimento de (STAKE, 2000) existem três modalidades de estudos de caso, sendo eles o estudo de caso intrínseco, instrumental e coletivo. Como o presente trabalho está sendo desenvolvido com o propósito de auxiliar no conhecimento das opções tributárias existentes ou quiçá na redefinição do regime tributário para a empresa, é definido como estudo de caso instrumental.

Uma vez que esta pesquisa teve como objetivo analisar as opções tributárias para uma empresa do segmento de construção civil, buscando identificar os regimes tributários da entidade estudada com a apresentação do comparativo dos tributos nas esferas governamentais e por fim, expor o melhor regime tributário, classificou-se a pesquisa quanto à abordagem como *quali* e *quanti*.

### **3.4 Delimitação do objeto de pesquisa**

A princípio este estudo de caso foi delimitado somente à empresa de construção civil em análise, com o escopo de servir como base teórica a outros estudos. Entretanto, a prática do mesmo não compete a empresas distintas, pois cada entidade possui suas especificidades, sendo necessário estabelecer seu próprio critério de análise para que efetue uma escolha apropriada em relação à forma de tributação.

O estudo se baseou exclusivamente à identificação da opção tributária menos onerosa, entre os regimes Lucro Presumido e Lucro real. O Simples Nacional não foi considerado, devido à empresa não se enquadrar em seus conceitos.

### **3.5 Limitações da Pesquisa**

O presente estudo não possui efeito de planejamento tributário, que se define como a principal ferramenta de gestão tributária em uma organização. Conforme apontado no referencial teórico, o planejamento tributário transcorre por exigências que o estudo em questão não visa abordar neste momento, no entanto norteia estudos futuros a partir da comparação entre regimes estudados nesta pesquisa.

## CAPÍTULO 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Empresa - Cenário

Com sede em Palmas – TO, estabelecida na quadra 112 Sul, a Construtora em estudo iniciou suas atividades em julho de 2005. A entidade possui filial na cidade de Pedro Afonso, também situada no estado do Tocantins, a qual apresenta as mesmas atividades da Matriz. Diante do atual cenário brasileiro, a construtora se deparou com a necessidade de enxugar sua equipe e trabalhar sob demanda. No mês de dezembro de 2017 a empresa contava com um quadro de 246 funcionários, redução que aconteceu gradativamente ao longo do ano.

Seu objeto social consiste em: Execução de serviços de terraplanagem e outras movimentações de terra; Execução de projetos de arquitetura e engenharia; Administração de obras; Compra e venda de imóveis próprios; Locação de Máquinas e equipamentos; Incorporação de Empreendimentos Imobiliários, entre outros. No entanto, estão vinculadas ao seu objeto social atividades como: Compra e venda de imóveis próprios; Loteamento de imóveis próprios; Corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis.

### 4.2 Análise dos Resultados

Apesar de ter sido trabalhado na fundamentação teórica, a possível escolha pelo Simples Nacional não foi permitida, pois a empresa não se enquadra neste regime devido o seu faturamento não obedecer ao limite estabelecido pela legislação vigente. Conforme a Lei nº 123 de 2006, alterada recentemente, as empresas optantes pelo Simples Nacional só podem ter um faturamento de até R\$ 4.800.000,00 ao ano ou proporcionalmente de R\$ 400.000,00 ao mês. As análises a seguir, demonstram os cálculos feitos com base nas opções tributárias: Lucro Presumido e Lucro Real.

#### 4.2.1 Análise dos Resultados do exercício de 2015

**Tabela 1- Apuração dos impostos do Lucro Presumido 2015**

FATURAMENTO ANUAL	R\$ 68.750.329,00
(-) IMPOSTOS	
ISS	(R\$ 3.437.516,45)
PIS	(R\$ 446.877,14)
COFINS	(R\$ 2.062.509,87)
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 62.803.425,54
CUSTOS DE SERVIÇOS	(R\$ 41.250.197,40)

LUCRO BRUTO	R\$ 21.553.228,14
DESPESAS	(R\$ 10.140.673,53)
LUCRO LÍQUIDO	R\$ 11.412.554,61
SERVIÇOS	R\$ 22.000.105,28
CSLL	R\$ 1.980.009,48
IRPJ	R\$ 3.300.015,79
ADICIONAL DE IR	(R\$ 2.176.010,53)
<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	<b>R\$ 14.516.569,35</b>

Fonte: Adaptado do Anexo D – Demonstração do Resultado do Exercício de 2015.

Em 2015 o faturamento anual da empresa atingiu o montante de R\$ 68.750.329,00, logo, foi aplicada a alíquota de 5% do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), conforme disposto no art. 8º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, perfazendo o valor de R\$ 3.437.516,45. Pelo regime cumulativo, o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) possuem alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente, incidindo sobre a receita bruta da empresa, totalizando R\$ 446.877,14 e R\$ 2.062.509,87. A Receita Líquida é a dedução da Receita Bruta sobre ISS, PIS e COFINS, findando o valor de R\$ 62.803.425,54. Os Custos de Serviços, por sua vez, obtiveram saldo de R\$ 41.250.197,40 chegando assim a um Lucro Bruto de R\$ 21.553.228,14 no período. Após deduzir o valor de R\$ 10.140.673,53, relativo às despesas, totalizou, desta maneira, um Lucro Líquido de R\$ 11.412.554,61.

Por sua vez, como prescrito no art. 15 da Lei 9.249/95 em seu inciso III, que dispõe sobre as empresas de prestação de serviços em geral, seu lucro pode ser presumido na base de cálculo de 32% do faturamento anual, sendo neste caso R\$ 68.750.329,00, chegando assim no valor de R\$ 22.000.105,28, para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), seguindo desta forma aplica-se alíquota de 15% do IRPJ que resulta no valor de R\$ 3.300.015,79, mais adicional de 10% sobre a parcela excedente de R\$ 240.000,00 do lucro presumido no valor de R\$ 2.176.010,53. No caso da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) o procedimento da base de cálculo atende a alíquota de 32% da receita bruta auferida no período R\$ 68.750.329,00, que resulta no valor de R\$ 22.000.105,28, posteriormente sendo aplicada alíquota da contribuição que é de 9%, reconhecendo-se assim o valor de R\$ 1.980.009,48. Desta forma, a empresa no ano de 2015, alcançou um Lucro Presumido de R\$ 14.516.569,35.

#### **Tabela 2- Apuração dos impostos do Lucro Real 2015**

FATURAMENTO ANUAL	R\$ 68.750.329,00
(-) IMPOSTOS	
ISS	(R\$ 3.437.516,45)
PIS	(R\$ 1.134.380,43)

COFINS	(R\$ 5.225.025,00)
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 58.953.407,12
CUSTOS DE SERVIÇO	(R\$ 41.250.197,40)
LUCRO BRUTO	R\$ 17.703.209,72
DESPESAS	(R\$ 10.140.673,53)
LUCRO LÍQUIDO	R\$ 7.562.536,19
CSLL	(R\$ 680.628,26)
IRPJ	(R\$ 1.134.380,43)
ADICIONAL DE IR	(R\$ 732.253,62)
<b>LUCRO REAL</b>	<b>R\$ 5.015.273,89</b>

Fonte: Adaptado do Anexo D – Demonstração do Resultado do Exercício de 2015.

Assim como descrito anteriormente, em 2015 o faturamento da empresa atingiu o montante de R\$ 68.750.329,00, logo, foi aplicada a alíquota de 5% do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), conforme disposto no art. 8º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, perfazendo o valor de R\$ 3.437.516,45. No Lucro Real, as alíquotas da contribuição para o PIS e COFINS são respectivamente 1,65% e 7,6% com base no art. 2º da Lei 10.637/2002, e art. 2º da Lei 10.833/2003, resultando saldo de R\$ 1.134.380,43 para PIS e R\$ 5.225.025,00 para COFINS.

Para cálculo do Lucro Líquido, foram considerados os valores da Receita Líquida, que é a dedução da Receita Bruta sobre ISS, PIS e COFINS, chegando ao valor de R\$ 58.953.407,12, e os Custos de Serviços no valor de R\$ 41.250.197,40, logo, o Lucro Bruto resultou em um montante de R\$ R\$ 17.703.209,72, deduzindo o valor de R\$ 10.140.673,53 relativo às despesas, totalizou, desta maneira, um Lucro Líquido de R\$ 7.562.536,19.

As alíquotas dos tributos para cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) nesta modalidade são 15% e 9% de modo respectivo, de acordo com os artigos 29 e 30 da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017. Desta forma o valor destes impostos são R\$ 1.134.380,43 de IRPJ mais adicional de 10% sobre a parcela excedente de R\$ 240.000,00 no valor de R\$ 732.253,62 e R\$ 680.628,26 de CSLL. Portanto, o Lucro Real da entidade no ano de 2015 foi de R\$ 5.015.273,89.

#### 4.2.2 Análise dos Resultados do exercício de 2016

**Tabela 3- Apuração dos impostos do Lucro Presumido 2016**

FATURAMENTO ANUAL	R\$ 55.217.276,00
(-) IMPOSTOS	
ISS	(R\$ 2.760.863,80)
PIS	(R\$ 358.912,29)

COFINS	(R\$ 1.656.518,28)
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 50.440,981, 63
CUSTOS DE SERVIÇOS	(R\$ 33.130.365,60)
LUCRO BRUTO	R\$ 17.310.616,03
DESPESAS	(R\$ 8.144.548,21)
LUCRO LÍQUIDO	R\$ 9.166.067,82
SERVIÇOS	R\$ 17.669.528,32
CSLL	R\$ 1.590.257,55
IRPJ	R\$ 2.650.429,25
ADICIONAL DE IR	(R\$ 1.742.952,83)
<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	<b>R\$11.663.801,78</b>

Fonte: Adaptado do Anexo E – Demonstração do Resultado do Exercício de 2016.

O faturamento da empresa no ano de 2016 foi de R\$ 55.217.276,00, ao aplicar a alíquota de 5% referente o ISSQN retido, conforme disposto no art. 8º da Lei Complementar nº 116/2003, perfazendo o valor de R\$ 2.760.863,80. O PIS e COFINS possuem alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente, incidindo sobre a receita bruta da empresa, totalizando R\$ 358.912,29 e R\$ 1.656.518,28.

A Receita Líquida é a dedução da Receita Bruta sobre ISS, PIS e COFINS, findando o valor de R\$ 50.440,981, 63. Os Custos de Serviços, por sua vez, obtiveram saldo de R\$ 33.130.365,60 chegando assim a um Lucro Bruto de R\$ 17.310.616,03 no período. Após deduzir o valor de R\$ 8.144.548,21 relativo às despesas, totalizou, desta maneira, um Lucro Líquido de R\$ 9.166.067,82.

O art. 15 da Lei 9.249/95 em seu inciso III, que dispõe sobre as empresas de prestação de serviços em geral, prescreve que seu lucro pode ser presumido na base de cálculo de 32% do faturamento anual, sendo neste caso R\$ 55.217.276,00, chegando assim no valor de R\$ 17.669.528,32, para o IRPJ, seguindo desta forma aplicando alíquota de 15% do IRPJ que resulta no valor de R\$ 2.650.429,25, e o adicional de 10% sobre a parcela excedente de R\$ 240.000,00 do lucro presumido no valor de R\$ 1.742.952,83.

No caso da CSLL o procedimento da base de cálculo atende a alíquota de 32% da receita bruta auferida no período R\$ 55.217.276,00, que resulta no valor de R\$ 17.669.528,32, posteriormente sendo aplicada alíquota da contribuição que é de 9%, reconhecendo-se assim o valor de R\$ 1.590.257,55. O Lucro Presumido, do referente período, alcançou um montante de R\$ 11.663.801,78.

**Tabela 4- Apuração dos impostos do Lucro Real 2016**

FATURAMENTO ANUAL	R\$ 55.217.276,00
(-) IMPOSTOS	

ISS	(R\$ 2.760.863,80)
PIS	(R\$ 911.085,05)
COFINS	(R\$ 4.196.512,98)
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 47.348.814,17
CUSTOS DE SERVIÇO	(R\$ 33.130.365,60)
LUCRO BRUTO	R\$ 14.218.448,57
DESPESAS	(R\$ 8.144.548,21)
LUCRO LÍQUIDO	R\$ 6.073.900,36
CSLL	(R\$ 546.651,03)
IRPJ	(R\$ 911.085,05)
ADICIONAL DE IR	(R\$ 583.390,04)
<b>LUCRO REAL</b>	<b>R\$ 4.032.774,24</b>

Fonte: Adaptado do Anexo E – Demonstração do Resultado do Exercício de 2016.

Assim como já demonstrado, em 2016 o faturamento da empresa atingiu o montante de R\$ 55.217.276,00, logo, foi aplicada a alíquota de 5% do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), conforme disposto no art. 8º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, perfazendo o valor de R\$ 2.760.863,80. Tratando-se do Lucro Real, as alíquotas da contribuição para o PIS e COFINS são respectivamente 1,65% e 7,6% com base no art. 2º da Lei 10.637/2002, e art. 2º da Lei 10.833/2003, o que resultou saldo de R\$ 911.085,05 para PIS e R\$ 4.196.512,98 para COFINS.

Para cálculo do Lucro Líquido, foram considerados os valores da Receita Líquida, que é a dedução da Receita Bruta sobre ISS, PIS e COFINS, chegando ao valor de R\$ 47.348.814,17, e os Custos de Serviços no valor de R\$ 33.130.365,60, logo, o Lucro Bruto resultou em um montante de R\$ 14.218.448,57, deduzindo o valor de R\$ 8.144.548,21 relativo às despesas, totalizou, desta maneira, um Lucro Líquido de R\$ 6.073.900,36.

As alíquotas dos tributos para cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) nesta modalidade são 15% e 9% de modo respectivo, de acordo com os artigos 29 e 30 da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017. Desta forma o valor destes impostos são R\$ 911.085,05 de IRPJ mais adicional de 10% sobre a parcela excedente de R\$ 240.000,00 no valor de R\$ 583.390,04 e R\$ 546.651,03 de CSLL. Em vista disso, o Lucro Real, no ano de 2016, foi de R\$ 4.032.774,24.

#### 4.2.3 Análise dos Resultados do exercício de 2017

**Tabela 5- Apuração dos impostos do Lucro Presumido 2017**

FATURAMENTO ANUAL	R\$ 59.818.146,00
(-) IMPOSTOS	R\$



ISS	(R\$ 2.990.907,30)
PIS	(R\$ 388.817,95)
COFINS	(R\$ 1.794.544,38)
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 54.643.876,37
CUSTOS DE SERVIÇOS	(R\$ 35.890.887,60)
LUCRO BRUTO	\$ 18.752.988,77
DESPESAS	(R\$ 8.823.176,54)
LUCRO LÍQUIDO	R\$ 9.929.812,24
SERVIÇOS	R\$ 19.141.806,72
CSLL	R\$ 1.722.762,60
IRPJ	R\$ 2.871.217,01
ADICIONAL DE IR	(R\$ 1.890.180,67)
<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	<b>R\$ 12.633.665,18</b>

Fonte: Adaptado do Anexo F – Demonstração do Resultado do Exercício de 2017.

Em 2017, o faturamento da empresa alcançou um montante de R\$ 59.818.146,00, ao aplicar a alíquota de 5% referente o ISSQN retido, conforme disposto no art. 8º da Lei Complementar nº 116/2003, obteve-se o valor de R\$ 2.990.907,30. O PIS e COFINS possuem alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente, incidindo sobre a receita bruta da empresa, totalizando R\$ 338.817,95 e R\$ 1.794.544,38.

A Receita Líquida é a dedução da Receita Bruta sobre ISS, PIS e COFINS, findando o valor de R\$ 54.643.876,37. Os Custos de Serviços, por sua vez, obtiveram saldo de R\$ 35.890.887,60 chegando assim a um Lucro Bruto de R\$ 18.752.988,77 no período. Após deduzir o valor de R\$ 8.823.176,54 relativo às despesas, totalizou, desta maneira, um Lucro Líquido de R\$ 9.929.812,24.

O art. 15 da Lei 9.249/95 em seu inciso III, que dispõe sobre as empresas de prestação de serviços em geral, prescreve que seu lucro pode ser presumido na base de cálculo de 32% do faturamento anual, sendo neste caso R\$ 59.818.146,00, chegando assim no valor de R\$ 19.141.806,72, para o IRPJ, seguindo desta forma aplicando alíquota de 15% do IRPJ que resulta no valor de R\$ 2.871.271,01, e o adicional de 10% sobre a parcela excedente de R\$ 240.000,00 do lucro presumido no valor de R\$ 1.890.180,67.

No caso da CSLL o procedimento da base de cálculo atende a alíquota de 32% da receita bruta auferida no período R\$ 59.818.146,00, que resulta no valor de R\$ 19.141.806,72, posteriormente sendo aplicada alíquota da contribuição que é de 9%, reconhecendo-se assim o valor de R\$ 1.722.762,60. O Lucro Presumido do período alcançou um montante de R\$ 12.633.665,18.

#### **Tabela 6- Apuração dos impostos do Lucro Real 2017**

FATURAMENTO ANUAL	R\$ 59.818.146,00
-------------------	-------------------

(-) IMPOSTOS	
ISS	(R\$ 2.990.907,30)
PIS	(R\$ 986.999,41)
COFINS	(R\$ 4.546.179,10)
RECEITA LÍQUIDA	R\$ 51.294.060,20
CUSTOS DE SERVIÇOS	(R\$ 35.890.887,60)
LUCRO BRUTO	R\$ 15.403.172,60
DESPESAS	(R\$ 8.823.176,54)
LUCRO LÍQUIDO	R\$ 6.579.996,06
CSLL	(R\$ 592.199,65)
IRPJ	(R\$ 986.999,41)
ADICIONAL DE IR	(R\$ 633.999,61)
<b>LUCRO REAL</b>	<b>R\$ 4.366.797,40</b>

Fonte: Adaptado do Anexo F – Demonstração do Resultado do Exercício de 2017.

Em 2017, o faturamento da empresa atingiu o montante de R\$ 59.818.146,00, logo, foi aplicada a alíquota de 5% do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), conforme disposto no art. 8º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, perfazendo o valor de R\$ 2.990.907,30. Tratando-se do Lucro Real, as alíquotas da contribuição para o PIS e COFINS são respectivamente 1,65% e 7,6% com base no art. 2º da Lei 10.637/2002, e art. 2º da Lei 10.833/2003, o que resultou saldo de R\$ 986.999,41 para PIS e R\$ 4.546.179,10 para COFINS.

Para cálculo do Lucro Líquido, foram considerados os valores da Receita Líquida, que é a dedução da Receita Bruta sobre ISS, PIS e COFINS, chegando ao valor de R\$ 51.294.060,20, e os Custos de Serviços no valor de R\$ 35.890.887,60, logo, o Lucro Bruto resultou em um montante de R\$ 15.403.172,60, deduzindo o valor de R\$ 8.823.176,54, relativo às despesas, totalizou, desta maneira, um Lucro Líquido de R\$ 6.579.996,06.

As alíquotas dos tributos para cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) nesta modalidade são 15% e 9% de modo respectivo, de acordo com os artigos 29 e 30 da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017. Desta forma o valor destes impostos são R\$ 986.999,41 de IRPJ mais adicional de 10% sobre a parcela excedente de R\$ 240.000,00 no valor de R\$ 633.999,61 e R\$ 592.199,65 de CSLL. Em vista disso, o Lucro Real, no ano de 2017, foi de R\$ 4.366.797,40.

#### 4.2.4 RET 2015

**Tabela 7 – Incorporações 2015**

RECEITA BRUTA	-	R\$ 68.750.329,00
IRPJ	1,26%	R\$ 866.254,15

CSLL	0,66%	R\$ 453.752,17
PIS	0,37%	R\$ 254.376,22
COFINS	1,71%	R\$ 1.175.630,63
<b>RET</b>	<b>4,00%</b>	<b>R\$ 2.750.013,16</b>

Fonte: Adaptado do Anexo D – Demonstração do Resultado do Exercício de 2015.

**Tabela 8 – PMCMV 2015**

RECEITA BRUTA	-	R\$ 68.750.329,00
IRPJ	0,31%	R\$ 213.126,02
CSLL	0,16%	R\$ 110.000,53
PIS	0,09%	R\$ 61.875,30
COFINS	0,44%	R\$ 302.501,45
<b>RET</b>	<b>1,00%</b>	<b>R\$ 687.503,29</b>

Fonte: Adaptado do Anexo D – Demonstração do Resultado do Exercício de 2015.

O Regime Especial de Tributação foi adotado pelas incorporações que optaram pelo Patrimônio de Afetação, empregando desta forma, uma alíquota de 4% sobre a Receita Bruta, onde o IRPJ possui alíquota efetiva de 1,26%; CSLL 0,66%; PIS 0,37%; e COFINS 1,71% respectivamente. No caso dos imóveis de interesse social, inseridos no Programa Federal Minha Casa Minha Vida (PMCMV), a alíquota aplicada é de 1% sobre a Receita, na qual a porcentagem relativa ao IRPJ é 0,31%; CSLL 0,16%; PIS 0,09%; e COFINS 0,44%.

Por conseguinte, aplicando a alíquota referente às incorporações, sobre o valor da Receita Bruta, que no ano de 2015 alcançou um montante de R\$ 68.750.329,00, auferiu-se o valor de R\$ 866.254,15 ao IRPJ, R\$ 453.752,17 ao CSLL, R\$ 254.376,22 ao PIS e por fim, R\$ 1.175.630,63 ao COFINS. Por outro lado, ao aplicar a alíquota relativa ao PMCMV sobre a Receita Bruta de R\$ 68.750.329,00, obtém os valores de R\$ 213.126,02; R\$ 110.000,53; R\$ 61.875,30; e R\$ 302.501,45 relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS respectivamente.

#### 4.2.5 RET 2016

**Tabela 9– Incorporações 2016**

RECEITA BRUTA	-	R\$ 55.217.276,00
IRPJ	1,26%	R\$ 695.737,68
CSLL	0,66%	R\$ 364.434,02
PIS	0,37%	R\$ 204.303,92
COFINS	1,71%	R\$ 944.215,42
<b>RET</b>	<b>4,00%</b>	<b>R\$ 2.208.691,04</b>

Fonte: Adaptado do Anexo E – Demonstração do Resultado do Exercício de 2016.

**Tabela 10 – PMCMV 2016**

RECEITA BRUTA	-	R\$ 55.217.276,00
IRPJ	0,31%	R\$ 171.173,56
CSLL	0,16%	R\$ 88.347,64
PIS	0,09%	R\$ 49.695,55

COFINS	0,44%	R\$ 242.956,01
<b>RET</b>	<b>1,00%</b>	<b>R\$ 552.172,76</b>

Fonte: Adaptado do Anexo E – Demonstração do Resultado do Exercício de 2016.

O Regime Especial de Tributação foi adotado pelas incorporações que optaram pelo Patrimônio de Afetação, empregando desta forma, uma alíquota de 4% sobre a Receita Bruta, onde o IRPJ possui alíquota efetiva de 1,26%; CSLL 0,66%; PIS 0,37%; e COFINS 1,71% respectivamente. No caso dos imóveis de interesse social, inseridos no Programa Federal Minha Casa Minha Vida (PMCMV), a alíquota aplicada é de 1% sobre a Receita, na qual a porcentagem relativa ao IRPJ é 0,31%; CSLL 0,16%; PIS 0,09%; e COFINS 0,44%.

À vista disso, aplicando a alíquota referente às incorporações, sobre o valor da Receita Bruta, que no ano de 2016 alcançou um montante de R\$ 55.217.276,00, auferiu-se o valor de R\$ 695.737,68 ao IRPJ, R\$ 364.434,02 ao CSLL, R\$ 204.303,92 ao PIS e por fim, R\$ 944.215,42 ao COFINS. Em contra partida, ao aplicar a alíquota relativa ao PMCMV sobre a Receita Bruta de R\$ 55.217.276,00, obtém os valores de R\$ 171.173,56; R\$ 88.347,64; R\$ 49.695,55; e R\$ 242.956,01 relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS respectivamente.

#### 4.2.6 RET 2017

**Tabela 11– Incorporações 2017**

RECEITA BRUTA	-	R\$ 59.818.146,00
IRPJ	1,26%	R\$ 753.708,64
CSLL	0,66%	R\$ 394.799,76
PIS	0,37%	R\$ 221.327,14
COFINS	1,71%	R\$ 1.022.890,30
<b>RET</b>	<b>4,00%</b>	<b>R\$ 2.392.725,84</b>

Fonte: Adaptado do Anexo F – Demonstração do Resultado do Exercício de 2017.

**Tabela 12 – PMCMV 2017**

RECEITA BRUTA	-	R\$ 59.818.146,00
IRPJ	0,31%	R\$ 185.436,25
CSLL	0,16%	R\$ 95.709,03
PIS	0,09%	R\$ 53.836,33
COFINS	0,44%	R\$ 263.199,84
<b>RET</b>	<b>1,00%</b>	<b>R\$ 598.181,46</b>

Fonte: Adaptado do Anexo F – Demonstração do Resultado do Exercício de 2017.

O Regime Especial de Tributação foi adotado pelas incorporações que optaram pelo Patrimônio de Afetação, empregando desta forma, uma alíquota de 4% sobre a Receita Bruta, onde o IRPJ possui alíquota efetiva de 1,26%; CSLL 0,66%; PIS 0,37%; e COFINS 1,71% respectivamente. No caso dos imóveis de interesse social, inseridos no Programa Federal Minha Casa Minha Vida (PMCMV), a alíquota aplicada é de 1% sobre a Receita, na qual a

porcentagem relativa ao IRPJ é 0,31%; CSLL 0,16%; PIS 0,09%; e COFINS 0,44%.

À vista disso, aplicando a alíquota referente às incorporações, sobre o valor da Receita Bruta, que no ano de 2017 alcançou um montante de R\$ 59.818.146,00, auferiu-se o valor de R\$ 753.708,64 ao IRPJ, R\$ 394.799,76 ao CSLL, R\$ 221.327,14 ao PIS e por fim, R\$ 1.022.890,30 ao COFINS. Em contra partida, ao aplicar a alíquota relativa ao PMCMV sobre a Receita Bruta de R\$ 59.818.146,00, obtém os valores de R\$ 185.436,25; R\$ 95.709,03; R\$ 53.836,33; e R\$ 263.199,84 relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS respectivamente.

**Tabela 13- Resumo da apuração dos impostos**

Carga Tributária - Lucro Presumido	R\$ 20.067.889,71
Carga Tributária - Lucro Real	R\$ 28.855.877,20

Fonte: Adaptado dos Anexos D, E e F – Demonstrações do Resultado dos Exercícios.

A maior parcela dos recursos arrecadados pelo governo é dada por meio de tributos, tais como impostos, taxas e contribuições. Considerando os saldos de impostos como ISS, PIS e COFINS; encargos sociais sobre a folha de pagamento; e CSLL e IRPJ, dos períodos analisados, o valor da Carga Tributária foi auferido em R\$ 20.067.889,71, na opção tributária do Lucro Presumido, e R\$ 28.855.877,20 na opção pelo Lucro Real.

Em síntese compreende-se uma vantagem apresentada pelo Lucro Presumido, que é o atual regime tributário adotado pela empresa, considerando a carga tributária do referido regime ser menor em relação à carga tributária do Lucro Real, nos mesmos períodos apreciados.

## CAPÍTULO 5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

### 5.1 Conclusões

Com o propósito de atender o Objetivo Geral, previamente prescrito: **Analisar as opções tributárias para uma empresa de Palmas que opera no segmento da construção civil**, a pesquisa realizada explanou os regimes tributários previstos pela legislação. Foram expostos o Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e o Regime Especial de Tributação. Contudo, a análise do Simples Nacional não foi facultada, devido à empresa não se enquadrar em seus conceitos, ultrapassando o faturamento de R\$ 4.800.000,00 ao ano.

Para atender aos objetivos específicos: **1) Identificar os regimes tributários da empresa estudada** foi necessário observar o faturamento anual da entidade, relativo aos anos designados, através das demonstrações contábeis disponibilizadas pela entidade, descartando desta forma, a opção pelo Simples Nacional. **2) Apresentar comparativo dos tributos nas esferas: Federal, Estadual e Municipal** foi considerado o valor retido dos impostos ISS; PIS/COFINS; CSLL; e IRPJ de cada ano examinado, nas opções do Lucro Presumido e Real. **3) Expor por meio de cálculos o melhor regime tributário** foram analisados os demonstrativos contábeis da empresa em estudo, referente aos anos de 2015, 2016 e 2017. As alíquotas efetivas dos impostos retidos dos regimes foram aplicadas sobre o valor da receita bruta de cada exercício, conforme a legislação, e ao final da comparação, foi possível deduzir o valor da carga tributária de ambas as opções.

Diante do problema proposto pela pesquisa: **Entre os regimes tributários, qual se apresenta menos oneroso para uma empresa específica de Palmas - Tocantins, que atua no ramo da construção civil?** Verificou-se o valor da carga tributária da empresa, em relação aos três anos analisados. Os resultados apurados pelo estudo de caso apontaram o montante de R\$ 20.067.889,71, relativo ao Lucro Presumido, em contra partida R\$ 28.855.877,20, correspondente ao Lucro Real.

Deste modo, considerando todos os itens apresentados ao longo deste trabalho, a pesquisa indica o Lucro Presumido como a melhor opção tributária para esta empresa do ramo da construção civil.

### 5.2 Recomendações

Recomenda-se que esta pesquisa possa ser utilizada para auxiliar no conhecimento das

opções tributárias existentes ou quiçá na redefinição do regime tributário para a empresa examinada, através de análises das demonstrações contábeis disponibilizadas, e a comparação dos cálculos efetuados em cada opção de regime de tributação.

## REFERÊNCIAS

FABRETTI, Láudio Camargo; **Contabilidade Tributária** 10ª Edição; 2006

COTRIM, Gilberto, **História Global – Brasil e Geral**, volume 2, 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

GOVERNO GERAL. **Toda Matéria.** Disponível em <<https://www.todamateria.com.br/governo-geral/>> Acessado em: 26 mar. 2018.

REZENDE, Amaury José, **Contabilidade Tributária - Entendendo a Lógica dos Tributos e seus Reflexos sobre os Resultados das Empresas**: Carlos Alberto Pereira, Roberta Carvalho. São Paulo: Atlas, 2010.

HISTÓRIA DO BRASIL. NET, **Imposto sobre o ouro no Brasil colonial.** Disponível em: <[https://www.historiadobrasil.net/brasil\\_colonial/impostos\\_ouro.htm](https://www.historiadobrasil.net/brasil_colonial/impostos_ouro.htm)> Acessado em: 13 abr. 2018.

SILVA, L. **Memórias do urbanismo na cidade do Rio de Janeiro 1778/1878**: estado, administração e práticas de poder. E-papers. Rio de Janeiro, 2012.

SOUSA, Rainer Gonçalves. "**A Tarifa Alves Branco**"; *Brasil Escola*. Disponível em <<https://brasilecola.uol.com.br/historiab/a-tarifa-alves-branco.htm>>. Acesso em 13 de abril de 2018.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA CASA CIVIL SUBCHEFIA PARA ASSUNTOS JURÍDICOS. **Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/1901-1929/L4625.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1901-1929/L4625.htm)> Acessado em: 13 abr. 2018.

FERREIRA, Rodrigo. **Tributos: origem e evolução.** Disponível em: <<https://rfersantos.jusbrasil.com.br/artigos/222353175/tributos-origem-e-evolucao>> Acessado em: 14 abr. 2018.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA CASA CIVIL SUBCHEFIA PARA ASSUNTOS JURÍDICOS. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/CCivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L5172.htm)> Acessado em: 14 abr. 2018.

SOARES, Nádia. **Competência Tributária.** Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI268312,21048-Competencia+Tributaria>> Acessado em: 16 abr. 2018

OAB DESCOMPLICADO. **Competência Tributária.** Disponível em: <<http://oabdescomplicado.com.br/?p=1141>> Acessado em: 18 abr. 2018.

PORTAL EDUCAÇÃO. **Limitações da competência Tributária.** Disponível em: <<https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/direito/limitacoes-da-competencia-tributaria/60629>> Acessado em: 18 abr. 2018.



BARRETO, Ana Cristina. **Consultor Jurídico**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2010-nov-05/constituicao-1988-marco-discriminacao-familia-contemporanea>> Acessado em: 20 abr. 2018

**Princípio da irretroatividade (Direito Tributário) - Direito e Leis**. Disponível em: <[http://www.direitoeleis.com.br/index.php?title=Princípio da irretroatividade \(Direito Tributário\)&oldid=4960](http://www.direitoeleis.com.br/index.php?title=Princípio_da_irretroatividade_(Direito_Tributário)&oldid=4960)>. Acesso em: 20 de abril de 2018.

JUSBRASIL, **Princípio da Irretroatividade Tributária**. Disponível em: <<https://fbalsan.jusbrasil.com.br/artigos/319616862/resumo-principio-da-irretroatividade-tributaria> >. Acesso em: 20 abr. 2018.

JUSBRASIL, **Exceções ao Princípio da Irretroatividade Tributária**. Disponível em: <<https://lfg.jusbrasil.com.br/noticias/2418042/quais-sao-as-excecoes-ao-principio-da-irretroatividade-tributaria-denise-cristina-mantovani-cera>> Acesso em: 20 de abril de 2018.

JUSBRASIL, **O que é Tributo** Disponível em: < <https://rfersantos.jusbrasil.com.br/>>. Acesso em: 20 abr. 2018.

OLIVEIRA, Luís et al. **Manual de contabilidade Tributária: textos e testes com as respostas**. 10ª Edição. São Paulo: Atlas, 2011.

PORTAL TRIBUTÁRIO, **Taxas Fiscais**. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributario/taxa.htm>>. Acesso em: 21 abr. 2018.

POLITIZE. **Contribuição de Melhoria**. Disponível em: <<http://www.politize.com.br/contribuicao-de-melhoria-tributos/>> Acessado em: 21 abr. 2018.

INFOVAREJO. **Regimes Tributários**. Disponível em: <<https://www.infovarejo.com.br/tipos-de-regimes-tributarios-que-existem/>> Acessado em: 22 abr. 2018.

GRUPO META. **Regimes Tributários Existentes no Brasil**. Disponível em: <<https://www.grupometa.com/contabilidade/entenda-quais-sao-os-tipos-de-regimes-tributarios-existent-no-brasil.html>> Acessado em: 22 abr. 2018.

RECEITA FEDERAL. **Simples Nacional**. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/>> Acessado em: 22 abr. 2018.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Percentuais de Presunção do Lucro Sobre a Receita Bruta**. Disponível em: <[http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro\\_presumido\\_irpj.html](http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido_irpj.html)> Acessado em: 23 abr. 2018

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: imposto de renda das empresas**. 15. Ed. São

Paulo: Atlas, 2000.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa:** Antônio Carlos Gil. 5 ed. São Paulo: atlas, 2010. 184 p.

GODOY, Arilda Schmidt. **“PESQUISA QUALITATIVA TIPOS FUNDAMENTAIS”**. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/rae/v35n3/a04v35n3.pdf>> Acessado em: 03 mai. 2018

## ANEXOS

## ANEXO A - Balanço Patrimonial do exercício de 2015

Balanço patrimonial Consolidado levantado dos períodos de 2015 (Em Reais)			
ATIVO		PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
	2015		2015
<b>Ativo Circulante</b>		<b>Passivo Circulante</b>	
Caixa e equivalentes de caixa	9.150.328,00	Fornecedores	1.540.256,00
Clientes	18.621.635,00	Empréstimos e financiamentos	6.153.129,00
Adiantamentos	604.152,00	Obrigações trabalhistas	1.631.827,00
Tributos a recuperar	190.610,00	Obrigações tributárias	448.466,00
Títulos de Capitalização	-	Outras contas a pagar	676,00
Estoque/Construções em andamento	2.855.076,00	Adiantamento de clientes	525.000,00
Outros Créditos	460.767,00	Impostos Diferidos	191.570,00
<b>Total do ativo circulante</b>	<b>31.882.568,00</b>	<b>Total passivo circulante</b>	<b>10.490.924,00</b>
<b>Ativo Não Circulante</b>		<b>Passivo Não Circulante</b>	
Realizável a longo prazo		Exigível a longo prazo	
Mutuo	45.000,00	Empréstimos e financiamentos	1.779.394,00
Títulos de Capitalização	77.209,00	Receita de exercício Futuro	17.842.100,00
Clientes - Netuno	1.055.125,00		
<b>Total do Realiz. longo prazo</b>	<b>1.177.334,00</b>	<b>Total passivo não circulante</b>	<b>19.621.494,00</b>
<b>Investimentos</b>		<b>Patrimônio Líquido</b>	
Participações em SCP	565.376,00	Capital Social	11.000.000,00
Participações Societárias	5.925,00	Capital Social SCP	829.865,00
Imobilizado Líquido	15.783.716,00	Lucros acumulados	7.472.636,00
<b>Total do ativo não circulante</b>	<b>17.532.351,00</b>	<b>Total do patrimônio líquido</b>	<b>19.302.501,00</b>
<b>Total do ativo</b>	<b>49.414.919,00</b>	<b>Total do passivo</b>	<b>49.414.919,00</b>

## ANEXO B - Balanço Patrimonial do exercício de 2016

Balanço patrimonial Consolidado levantado em 2016 ( Em Reais)			
ATIVO	dez/16	PASSIVO E PL	dez/16
<b>Ativo Circulante</b>		<b>Passivo Circulante</b>	
Caixa	4.676.165,50	Fornecedores	1.710.896,00
Bancos	2.689.907,50	Empréstimos e financiamentos	7.229.468,00
Clientes	1.182.957,00	Obrigações trabalhistas	1.709.797,00
Cientes Empreendimentos Imobiliários	21.220.316,00	Obrigações tributárias	451.047,00
Adiantamentos	850.633,00	Outras contas a pagar	187.256,00
Tributos a recuperar	61.002,00	Adiantamento de Clientes	-
Estoque/Construções em andamento	3.581.116,00	Impostos Diferidos	57.273,00
Outros Créditos	47.408,00	Receita Diferida Empreendimentos	-
<b>Total do ativo circulante</b>	<b>34.309.505,00</b>	<b>Total passivo circulante</b>	<b>11.345.737</b>
<b>Ativo Não Circulante</b>		<b>Passivo Não Circulante</b>	
<b>Realizável a longo prazo</b>		<b>Exigível a longo prazo</b>	
Mutuo	45.000,00	Empréstimos e financiamentos	992.897
Títulos de Capitalização	100.720,00	Receita Diferida Empreendimentos	21.535.828
Prospecção Obras	-		
<b>Total do Realiz. longo prazo</b>	<b>145.720</b>	<b>Total passivo não circulante</b>	<b>22.528.725</b>
<b>Investimentos</b>		<b>Patrimônio Líquido</b>	
Participações em SPE	1.994	Capital Social	11.000.000
Participações em scp	-	Capital Social SCP	5.494
Imobilizado Líquido	19.030.117	Lucros acumulados	8.607.380
<b>Total do ativo não circulante</b>	<b>19.177.831</b>	<b>Total do patrimônio líquido</b>	<b>19.612.874</b>
<b>Total do ativo</b>	<b>53.487.336</b>	<b>Total do passivo</b>	<b>53.487.336</b>

## ANEXO C - Balanço Patrimonial do exercício de 2017

<b>Balanço patrimonial Consolidado levantado em 2017</b>			
<b>( Em Reais)</b>			
<b>ATIVO</b>	<b>dez/17</b>	<b>PASSIVO E PL</b>	<b>dez/17</b>
<b>Ativo Circulante</b>		<b>Passivo Circulante</b>	
Caixa	1.124.427,00	Fornecedores	1.664.430,00
Bancos	2.187.125,00	Empréstimos e financiamentos	2.727.728,00
Clientes	3.426.973,00	Obrigações trabalhistas	1.465.730,00
Clientes Empreendimentos Imobiliários	16.591.082,00	Obrigações tributárias	518.820,00
Adiantamentos	810.432,00	Outras contas a pagar	66.618,00
Tributos a recuperar	158.672,00	Adiantamento de Clientes	91.583,00
Estoques/Construções em andamento	8.339.274,00	Impostos Diferidos	208.652,00
Outros Créditos	66.671,00	Receita Diferida Empreendimentos	9.342.331,00
<b>Total do ativo circulante</b>	<b>32.704.656,00</b>	<b>Total passivo circulante</b>	<b>16.085.892</b>
<b>Ativo Não Circulante</b>		<b>Passivo Não Circulante</b>	
<b>Realizável a longo prazo</b>		<b>Exigível a longo prazo</b>	
Mutuo	45.000,00	Empréstimos e financiamentos	241.837
Títulos de Capitalização	106.136,00	Receita Diferida Empreendimentos	4.264.052
Prospecção Obras	101.021,00		
<b>Total do Realiz. longo prazo</b>	<b>252.157</b>	<b>Total passivo não circulante</b>	<b>4.505.889</b>
<b>Investimentos</b>		<b>Patrimônio Líquido</b>	
Participações em SPE	-	Capital Social	11.000.000
Participações em scp	3.775.825	Capital Social SCP	200.000
Imobilizado Líquido	14.331.359	Lucros acumulados	19.272.216
<b>Total do ativo não circulante</b>	<b>18.359.341</b>	<b>Total do patrimônio líquido</b>	<b>30.472.216</b>
<b>Total do ativo</b>	<b>51.063.997</b>	<b>Total do passivo</b>	<b>51.063.997</b>

## ANEXO D – Demonstração do Resultado do Exercício de 2015

<b>Demonstração do resultado do exercício Consolidada levantado em 2015</b>	
<b><u>( Em Reais )</u></b>	
	<b>2015</b>
Receita na Prestação de Serviços	64.365.373
Lucros Recebidos de SCP	4.384.956
<b>Receita Operacional Bruta</b>	<b>68.750.329</b>
(-) Impostos	
(-) Deduções da receita	-3.718.638
	<b>-3.718.638</b>
<b>Receita Operacional Líquida</b>	<b>65.031.691</b>
Custo na Prestação dos Serviços	-45.773.418
	<b>-45.773.418</b>
<b>Lucro Bruto</b>	<b>19.258.273</b>
<b>Despesas Operacionais</b>	
Despesas Administrativas	-2.780.019
Despesas Com Pessoal	-1.474.842
Despesas Tributárias	-1.250.034
Resultado Financeiro	-2.612.857
Resultado Outras Despesas/Receitas	419.670
	<b>-7.698.082</b>
<b>Lucro operacional</b>	<b>11.560.191</b>
<b>Lucro líquido do exercício</b>	<b>11.560.191</b>

## ANEXO E– Demonstração do Resultado do Exercício de 2016

<b>Dem onstração do resultado do exercicio Consolidada levantado em 2016</b>	
( Em Reais)	
	<u>dez/16</u>
Receita na Prestação de Serviços	33.856.341,00
Receita Empreendimentos Imobiliários	13.339.814,00
Lucros Recebidos de SCP	<u>8.021.121,00</u>
Receita na Prestação de Serviços SCP	-
<b>Receita Operacional Bruta</b>	<b><u>55.217.276</u></b>
(-) Im postos	
(-) Deduções da receita	-2.393.822,00
(-) Deduções da receita Empreendimentos	-
(-) Deduções da receita SCP	<u>-</u>
	<b><u>-2.393.822</u></b>
<b>Receita Operacional Líquida</b>	<b>52.823.454,00</b>
Custo na Prestação dos Serviços	-23.100.433,00
Custo Empreendimentos Imobiliários	-8.645.549,00
Custo na Prestação de Serviços SCP	<u>-</u>
	<b><u>-31.745.982,00</u></b>
<b>Lucro Bruto</b>	<b>21.077.472,00</b>
<b>Despesas Operacionais serviços</b>	
Despesas Administrativas	-2.145.192,00
Despesas Com Pessoal	-1.068.269,00
Despesas Tributárias	-1.060.861,00
Resultado Financeiro	-2.123.434,00
Resultado Outras Despesas/Receitas	<u>-242.018,00</u>
	<b><u>-6.639.774,00</u></b>
<b>Despesas Operacionais Em p. Imobiliários</b>	
Despesas Administrativas	-71.354,00
Despesas Tributárias	-41.241,00
Resultado Financeiro	-74.356,00
Resultado Outras Despesas/Receitas	<u>424.913,00</u>
	<b><u>237.962,00</u></b>

## ANEXO F – Demonstração do Resultado do Exercício de 2017

## Demonstração do resultado do exercício Consolidada levantado em 2017

	( Em Reais)
	<u>dez/17</u>
Receita na Prestação de Serviços	15.645.837,00
Receita Empreendimentos Imobiliários	17.195.996,00
Lucros Recebidos de SCP	-
	<u>26.976.313,00</u>
Receita na Prestação de Serviços SCP	<u>59.818.146</u>
<b>(-) Im postos</b>	
(-) Deduções da receita	-1.081.786,00
(-) Deduções da receita Empreendimentos	-273.729,00
(-) Deduções da receita SCP	-2.093.364,00
	<u>-3.448.879,00</u>
<b>Receita Operacional Líquida</b>	<b>56.369.267,00</b>
Custo na Prestação dos Serviços	-7.684.521,00
Custo Empreendimentos Imobiliários	-11.060.440,00
Custo na Prestação de Serviços SCP	-19.532.035,00
	<u>-38.276.996,00</u>
<b>Lucro Bruto</b>	<b>18.092.271,00</b>
<b>Despesas Operacionais serviços</b>	
Despesas Administrativas	-898.479,00
Despesas Com Pessoal	-888.943,00
Despesas Tributárias	-411.744,00
Resultado Financeiro	451.943,00
Resultado Outras Despesas/Receitas	2.800.709,00
	<u>1.053.486,00</u>
<b>Despesas Operacionais Em p. Imobiliários</b>	
Despesas Administrativas	-200.263,00
Despesas Tributárias	-12.861,00
Resultado Financeiro	-81.649,00
Resultado Outras Despesas/Receitas	209.246,00
	<u>-85.527,00</u>



**ANEXO G – Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.  
(vigência: 01/01/2012)**

**-ANEXO III-**

**Partilha do Simples Nacional – Serviços e Locação de Bens Móveis.**

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	CORFINS	PIS/PASEP	CPP	ISS
Até 120.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	12,54%	0,58%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	12,68%	0,58%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	13,68%	0,63%	0,61%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,08%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006 (vigência: 01/01/2012)

(Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011)

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

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%	0,58%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%

**ANEXO H – ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006 (Vigência: 01/01/2018)**

**ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006**  
(Vigência: 01/01/2018)

Aliquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

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

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

**ANEXO I – ANEXO V DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO  
(Vigência: 01/01/2018)**

**ANEXO IV DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006**  
[\(Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2018\)](#) [Produção de efeito](#)

(Vigência: 01/01/2018)

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

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

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos				
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS (*)
1ª Faixa	18,80%	15,20%	17,67%	3,83%	44,50%
2ª Faixa	19,80%	15,20%	20,55%	4,45%	40,00%
3ª Faixa	20,80%	15,20%	19,73%	4,27%	40,00%
4ª Faixa	17,80%	19,20%	18,90%	4,10%	40,00%
5ª Faixa	18,80%	19,20%	18,08%	3,92%	40,00% (*)
6ª Faixa	53,50%	21,50%	20,55%	4,45%	-



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS**  
**CAMPUS UNIVERSITÁRIO DE PALMAS**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ATA DE DEFESA DE MONOGRAFIAS**

Aos 03/12/2018, realizou-se a Defesa de Monografia conclusão de TCC (Trabalho de Conclusão de Curso) do(a) aluno(a) Guilherme Martins Jena, do Curso de Ciências Contábeis, intitulada Análise das apólicas tributárias nos regimes presumidos e real estudo para a apólica tributária para uma empresa como contabilidade, realizada sob a orientação do(a) Professor(a) Orientador(a) Prof. Carlos Vicente Senar, e tendo como banca avaliadora os professores abaixo relacionados. Atribuíram a média Final 98 (Nove pontos oito) pelo trabalho, tendo sido considerado (e) ( ) APROVADO (A) ( ) REPROVADO (A).

Obs.

Nada mais tendo a constar, assinaram esta Ata o(a) Professora (a) Orientador (a) e os demais componentes da banca.

\_\_\_\_\_  
 Professor (a) Orientador (a)

\_\_\_\_\_  
 Professor (a) Avaliador (a) 1

\_\_\_\_\_  
 Professor (a) Avaliador (a) 2