

CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA: RETENÇÃO NA FONTE E SEUS EFEITOS CONTÁBEIS EM UMA EMPRESA DE TECNOLOGIA

Marcileia Soraia Aline Braga¹
Nimes De Oliveira Mesquita²
Milton Da Silva Pereira³

RESUMO

O presente trabalho aborda o tema retenção de tributos na fonte pagadora. O principal objetivo foi analisar os efeitos desse processo de retenção na fonte em uma empresa de tecnologia, avaliando a legislação tributária vigente e os critérios para se reter os tributos. O método de pesquisa utilizado foi o descritivo, para responder o problema de pesquisa com maior grau de segurança. Foi realizado um estudo de caso onde a pesquisa documental foi a principal ferramenta para a coleta de dados. Com base nos objetivos o trabalho procurou demonstrar os efeitos contábeis causados pelas retenções de tributos na fonte pagadora. Com a análise dos dados, conclui-se que o efeito causado na contabilidade da empresa em relação ao efeito contábil e financeiro da retenção na fonte de tributos é em relação ao seu fluxo de caixa.

PALAVRAS-CHAVE: Tributos; Retenção na fonte; Responsabilidade tributária; Empresa de tecnologia; Legislação tributária.

1 INTRODUÇÃO

No Brasil é muito comum se discutir o tema sonegação fiscal nos diversos meios de comunicação. De uma forma ainda mais enérgica, os entes fiscalizatórios vêm tentando combater o processo de sonegação fiscal, criando mecanismos diferentes que possam minimizar a evasão tributária. Nas duas últimas décadas tornou-se comum ao sujeito ativo da obrigação tributária transferir a responsabilidade do pagamento de tributos do prestador para o tomador desses serviços, na relação entre duas pessoas jurídicas, se tornando um assunto relevante para empresas tomadoras de serviços e justificando a escolha do tema. O registro da retenção na fonte modifica a forma de contabilização, tanto na contabilidade do prestador, quanto na do tomador, assim como a forma de pagamento dos valores, em função de que

¹ Graduanda em Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH – e-mail: marcileia.aline10@gmail.com

² Graduanda em Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH – e-mail: nimes1988@yahoo.com.br

³ Professor Orientador Especialista em Controladoria e Finanças – e-mail: milton.pereira@prof.unibh.br

no ato do pagamento ou crédito contábil, o tomador dos serviços deverá reter o valor correspondente aos tributos definidos pelo ente tributante, para o repasse direto aos cofres públicos, tentando assim, minimizar, a evasão fiscal tributária, em razão da divisão de responsabilidade entre as duas empresas.

Em função do exposto, o presente artigo vem abordar os critérios de retenção de tributos na fonte pagadora, contemplando os reflexos contábeis derivados desse procedimento fiscal, tendo como objetivo geral, demonstrar os efeitos contábeis causados pelas retenções de tributos na fonte pagadora e com objetivos específicos identificar como acontecem as retenções em uma determinada empresa do seguimento de tecnologia, demonstrar a responsabilidade da terceira pessoa, ou seja, a tomadora dos serviços sobre a apuração dos tributos, bem como o adequado registro contábil, apresentando ainda, as contas envolvidas nos serviços tomados e identificar os principais efeitos causados na empresa.

Na empresa pesquisada da área de tecnologia identificou-se que são contratados vários tipos de serviços, sendo que vários deles são retidos na fonte pagadora. Diante desse contexto, tem-se a seguinte pergunta: quais são os efeitos contábeis do processo de retenção na fonte em uma empresa de tecnologia?

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TRIBUTOS

De acordo com o Código Tributário Nacional (CTN), o tributo é definido como:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL.PRESIDENCIA DA REPUBLICA, 1966).

O tributo é caracterizado pelo pagamento em dinheiro ou equivalente, conforme Art. 5º do CTN “tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”

Segundo Oliveira (2015), impostos decorrem de situação geradora independente de qualquer contraprestação do estado em favor do contribuinte. Enquanto que para ele, taxas estão vinculadas à utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte. Já em relação às contribuições de melhoria, Oliveira (2015) define como sendo cobradas do benefício trazido ao contribuinte por obras públicas.

Primeiramente, o tributo é uma prestação compulsória. Isso significa que, ocorrido o fato gerador previsto na lei, também denominada hipótese de incidência, surge uma relação jurídica que envolve sujeito ativo (credor) e sujeito passivo (devedor), tendo por objetivo uma prestação. Assim, estruturalmente, a obrigação tributária ou relação jurídica tributária não se diferencia dos demais tipos de obrigação, no sentido de ser delimitada em torno de três elementos constitutivos: credor e devedor (unidos em virtude de um vínculo jurídico) e prestação (objeto da relação jurídica existente entre eles). (SANTOS, 2011, p. 11)

Cabe ressaltar, contudo, que quem define tais obrigações, é o sujeito ativo da obrigação tributária, ou seja o poder legislativo nas três esferas, Municipal, Estadual e Federal, obrigando os sujeitos passivos a cumprirem as determinações legais, ou seja, independe das vontades ou prévio acordo advindo, daí um caráter compulsório.

Para Oliveira (2015), o fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei necessária e suficiente para a ocorrência, ou seja, o fato que gera a obrigação de pagar o tributo.

Conforme art. 16 do CTN “o imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Art. 43º O imposto tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. (ANGHER, 2015, p. 592)

O contribuinte do imposto é o titular dessa disponibilidade econômica a qual ele se referiu. Esse mesmo dispositivo legal no Parágrafo único do Art. 45 enfatiza que a lei

pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Diante disso, os legisladores vêm transferindo a responsabilidade do recolhimento aos cofres públicos para os tomadores de serviços, sem na verdade eximir a capacidade de contribuinte do prestador, que se mantém nesta mesma condição, mesmo o tributo tendo sido recolhido pelo tomador do serviço.

2.2 IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN é de competência municipal e é atualmente regulamentado pela Lei Complementar 116/03. O fato gerador é caracterizado pela efetiva prestação dos serviços, limitada à relação de serviços descrita no anexo único desta mesma lei.

É importante salientar que o ISS incide sobre a “prestação de serviço” e não sobre a execução de serviço pura e simplesmente. Assim, é necessário que o serviço seja prestado a terceiro, pois ninguém presta serviço para si mesmo. (OLIVEIRA, 2015, p. 120)

Em relação à base de cálculo do ISSQN, se considera a alíquota mínima de 2% de acordo com a Emenda constitucional 37/02 e a alíquota máxima de 5%, contida na própria Lei 116/03.

Em relação à retenção do ISSQN, a LC 116/03 em seu Art. 3º realiza uma exceção ao critério de recolhimento, transferindo nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII do anexo único para o local onde o serviço for prestado, delegando essa transferência de responsabilidade de acordo com o art. 6º.

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

Acobertada por esse dispositivo legal, a Prefeitura de Belo Horizonte, através da Lei municipal 8.725/2003, capítulo IV, em seu artigo 20º, promoveu o instituto da retenção na fonte e ainda ampliou o seu escopo diante da lei federal, onde determina que as empresas localizadas em Belo Horizonte, tomadoras de serviços, que no exercício anterior, tenham pago como serviços de terceiros, valor igual ou superior a R\$ 240.000,00 (valor originalmente instituído) e desde que o prestador dos serviços estejam situados dentro deste município serão responsáveis pela retenção e recolhimento do imposto retido no ato do pagamento ao prestador.

Como já mencionado, a principal hipótese para que a empresa tomadora seja responsável pela retenção e recolhimento do tributo, é a contratação de um serviço constante na lista estabelecida no Art. 3º da LC 116/2003, em seu artigo 3º. Nele a lei determina que o imposto seja devido no local do estabelecimento do prestador dos serviços, sendo que, se o prestador de serviços não possuir estabelecimento, o imposto será devido no domicílio do prestador, exceto em serviços constantes na lista de exceção, sendo que para esses casos, o serviço tomado será determinante para que o imposto seja pago no estabelecimento do prestador de serviços.

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanentemente ou temporário e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas. (ANGHER, 2015, p. 1314).

2.3 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL), PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS) E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

O Programa de Integração Social - PIS; a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL são de competência federal. Atualmente regulamentada pelas leis 9.718/98, 10.627/02, 10.833/03 e Lei Nº 13.137/2015 e Instrução Normativa 459/2004, bem

como alterações pósteras a essa legislação, sendo o instituto da retenção na fonte está majoritariamente na lei 10.833/03 com suas alterações subsequentes

O fato gerador para tais contribuições é compreendido pelo total dos serviços prestados por outra pessoa jurídica, ou seja, os pagamentos efetuados a uma pessoa jurídica de direito privado para outra pessoa jurídica de direito privado pela prestação de serviços, conforme se observa no artigo 1º da IN 459/2004, que determina também os serviços sujeitos às retenções na fonte pagadora.

Art. 1º Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep. (BRASIL. RECEITA FEDERAL, 2004)

Os serviços considerados profissionais também estão sujeitos à retenção na fonte, como se observa no inciso IV desta instrução, onde ele determina que, estão sujeitos à retenção na fonte, além desses serviços, os constantes na lista do Decreto 3.000 inciso 1º art. 647, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), ou seja, toda lista sujeita a retenção de imposto de renda.

Os valores das contribuições serão calculados mediante aplicação da alíquota de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento) CSLL, 3% (três por cento) COFINS e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) PIS, sobre o valor bruto da nota fiscal, sendo a empresa contratante dos serviços, responsável pela retenção na fonte.

A responsabilidade pela retenção e recolhimento das contribuições é das pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento, inclusive quando estas forem:

- a) Associações, inclusive entidades sindicais, federações, confederações, centrais sindicais e serviços sociais autônomos;
- b) Sociedades simples, inclusive sociedades cooperativas;
- c) Fundações de direito privado;
- d) Condomínio e edifícios. (CARDOSO, 2007. p. 84)

Ainda que o serviço seja pago antecipadamente, por conta de prestação de serviços para entrega futura, as retenções deverão ser efetuadas.

A empresa que possuir algum benefício fiscal, ou alíquota zero, terá que informar em seu documento fiscal, bem como seu enquadramento fiscal sob pena, se não o fizer, ficar sujeita à retenção de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), calculados e retidos sobre seu valor bruto do documento fiscal.

A lei dispensa a retenção para guias de valores inferiores a dez reais.

2.4 IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

O imposto de renda é um tributo de competência federal, regulamentado pelo decreto 3.000/99, que é responsável por regulamentar a tributação, fiscalização, arrecadação e administração desse imposto. Possui alíquotas específicas, que variam entre 1% (um por cento) e 1,5% (um e meio por cento).

As importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços profissionais terão o tributo retido na fonte pagadora.

Em relação ao fato gerador, Cardoso (2007, p. 3), ressalta que:

Fato gerador é o momento em que o Imposto de Renda na fonte torna-se devido. Nos casos de beneficiário pessoa jurídica, existem dois momentos diferentes em que será considerado ocorrido o fato gerador, por ocasião do pagamento ou por ocasião do crédito do rendimento. Portanto, a retenção será efetuada no fato que ocorrer primeiro. Ocorrendo o pagamento antes do crédito, a retenção será efetuada no momento do pagamento. Mas, se antes do pagamento, houver crédito, a retenção será no momento do crédito.

Para haver a retenção na fonte, o serviço deve estar entre os constantes na lista do Decreto 3.000 inciso 1º art. 647, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), bem como a alíquota aplicável. Outro ponto a ser observado, é o valor do imposto calculado, que

deve ser igual ou maior que dez reais, da mesma forma que nas contribuições sociais apresentadas anteriormente. Caso seja inferior a este valor fica dispensada a retenção. Além disso, o responsável deve observar se a empresa tomadora dos serviços possuir algum benefício de isenção, imunidade ou enquadramento no Simples Nacional, sob pena de se não o fizer, ficar sujeita à retenção do IR retido na fonte.

A base de cálculo, para o imposto de renda, é a importância paga ou creditada pela prestação dos serviços caracterizadamente de natureza profissional, considerando como creditada o registro contábil na conta do passivo da empresa, pois se entende que ele foi devidamente reconhecido e colocado à disposição do prestador, estando ali, aguardando apenas a sua liquidação financeira quando do vencimento do título.

2.5 INSTITUTO NACIONAL DA SEGURIDADE SOCIAL

Conforme determina a IN 971/2009, em seu art. nº112, a empresa que contratar serviços de outra empresa ou de contribuinte individual, nos serviços de cessão de mão de obra ou empreitada e em regime de trabalho temporário deverá reter 11% do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, e recolher para a previdência social.

Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974. (BRASIL. RECEITA FEDERAL, 2009).

Ainda que o local disponibilizado para o trabalhador, não seja da contratante, nem da contratada, o imposto deverá ser retido da mesma forma. Para Cardoso (2007, p. 161), “serviços contínuos, se refere aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não à sua atividade fim”.

A IN 971/09, define empreitada como sendo:

Art. 116. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido. (BRASIL. RECEITA FEDERAL, 2009)

Empresas que terceirizam seus serviços precisam ficar atentas às legislações à contribuição previdenciária, para que evitem passivos tributários.

A lista de serviços sujeitos à retenção de INSS retidos na fonte encontra-se de forma exaustiva na IN 971/2009, mas de uma forma genérica se refere às atividades da área de construção civil e fornecimento de mão de obra.

Para a base de cálculo do INSS serão observados o fornecimento de materiais para a prestação de serviços, estes, portanto, podem ser abatidos da base de cálculo, observando-se os critérios que permitem tais deduções conforme determina a Instrução Normativa 971/2009 e mencionado pelo autor:

Art. 219° § 7° Na contratação de serviços em que a contratada se obriga a fornecer material ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado. (ANGHER, 2015, P. 1587).

Conforme determina o art. 398 da IN 971/2009 e descrito pelo autor Angher (2015, p. 1597) “é vedado o recolhimento, em documento de arrecadação, de valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais)”, portanto a empresa contratante deixará de efetuar a retenção nestes casos.

2.6 EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL

A legislação prevê que o ISSQN será retido na fonte, dentro dos critérios de retenções, independentemente do seu enquadramento tributário. Uma hipótese para que não aconteça a retenção do tributo é para o microempreendedor individual (MEI), que é uma pessoa que presta serviços, porém esta legalizada como pequeno empresário, regulamentada pela LC 128/ 2008, portanto possui condições especiais para essa classe de trabalhador, e estão isentos de tributação retidas, porém devem efetuar o pagamento fixo mensal de R\$ 49,00 para prestação de serviços.

Para os tributos PIS, COFINS, CSLL e IR, empresas optantes pelo Simples Nacional, não estão sujeitas à essas retenções de tributos na fonte, conforme determina a Lei, obedecendo-se critérios para a não retenção, além de ter a obrigatoriedade de comunicar formalmente seu enquadramento, pois do contrário estará passível da retenção na fonte pagadora.

Art. 11. Para fins do disposto no inciso II do art. 3º, a pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional deverá apresentar à pessoa jurídica tomadora dos serviços declaração, na forma do Anexo I, em 2 (duas) vias, assinadas pelo seu representante legal. (BRASIL. RECEITA FEDERAL, 2004)

O mesmo critério é observado quando se trata do Imposto de Renda Retido na Fonte, empresas optantes pelo Simples Nacional estão dispensadas dessa retenção, mediante declaração de enquadramento no Simples Nacional, sob pena de não apresentação da declaração, está sujeita a retenção na fonte pela contratada.

Em relação ao INSS, é importante observar outros aspectos, pois a empresa que contratar serviços de empreitada ou cessão de mão de obra estará sujeitas às retenções na fonte desse tributo, ainda que estejam enquadradas no Simples Nacional.

Art. 274º. As ME e EPP optantes pelo Simples Nacional que prestarem serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada não estão sujeitas à retenção referida no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços emitidos, excetuada: I a ME ou a EPP tributada na forma dos Anexos IV e V da Lei Complementar nº 123, de 2006, para os fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2008; e II a ME ou a EPP tributada na forma do Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009. (BRASIL. RECEITA FEDERAL, 2009)

2.7 RETENÇÃO NA FONTE PAGADORA E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

No cenário de retenções de impostos na fonte pagadora, o que se observa, é que os próprios envolvidos no processo, contribuem para que não ocorra a evasão fiscal, se tornando também fiscalizadores tributários. Além disso, em alguns casos, antecipam o pagamento do imposto ao cofre público. A cada dia que passa a fiscalização tem se tornado mais moderno e sistematizado.

Seja com intuito de promover uma redução na evasão fiscal, seja por outros motivos, os entes públicos têm inserido, na legislação tributária, a figura da retenção de tributos, o que muitas vezes, provoca uma antecipação do recolhimento dos impostos, em virtude de imposições legais. (REIS, 2012, p. 277)

A obrigação tributária tem como principais elementos o sujeito ativo, e passivo. O sujeito ativo é o credor da obrigação, é o ente tributante, o sujeito passivo é o devedor, o contribuinte responsável por fazer ou não fazer algo para o sujeito ativo.

O autor menciona ainda que, de acordo com o Código Tributário Nacional o sujeito ativo é:

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

Art. 120. Salvo disposição de lei em contrário, a pessoa jurídica de direito público, que se constituir pelo desmembramento territorial de outra, subroga-se nos direitos desta, cuja legislação tributária aplicará até que entre em vigor a sua própria. (ANGHER, 2015, p.596).

Os sujeitos ativos da obrigação tributária são a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, que tem a capacidade de legislar sobre os tributos, exigí-los, podem criar, fiscalizar e arrecadar os tributos.

O sujeito ativo tem o poder outorgado pela lei para exigir do sujeito passivo o cumprimento da prestação que consiste no pagamento do tributo de um ato de arrecadação ou fiscalização, ou seja, o poder de exigir o cumprimento da obrigação envolvendo os atos de lançar, fiscalizar e exigir o seu pagamento.

Conforme o Código Tributário Nacional, o mesmo define o sujeito passivo como:

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

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

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

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

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. (ANGHER, 2015, p. 597)

O sujeito passivo é aquele que deve pagar o tributo, podendo ser contribuinte ou responsável tributário.

O contribuinte é o devedor direto, que tem relação pessoal e direta com o fato gerador, já que o responsável é o devedor indireto que mesmo não sendo o contribuinte deve responder pela obrigação tributária.

A obrigação tributária, pode ter como sujeito passivo ou o responsável. O Sujeito passivo é o devedor da obrigação, conforme já informado, mas isso não significa que é também o responsável pelo recolhimento e pagamento da obrigação, mas de fato continua sendo quem desembolsa tal valor, ou seja, por imposição legal, temos a terceira pessoa como responsável pela retenção e pagamento da obrigação aos cofres públicos. Mesmo que a obrigação pelo recolhimento seja transferida para a terceira pessoa do fato gerador, o contribuinte não perde a sua característica e responsabilidade.

Segundo Santos (2011), a responsabilidade tributária é o vínculo jurídico, que subordina pessoa física ou jurídica ao cumprimento da obrigação tributária, ou seja, a lei atribui a um terceiro à responsabilidade desse pagamento, conforme determina o CTN art. 128, embora não seja o sujeito ativo nem o sujeito passivo está ligado ao fato gerador.

A terceira pessoa então se torna responsável pela obrigação tributária.

Em caso prático, pode-se destacar a terceira pessoa, sendo a empresa tomadora dos serviços, que de acordo com os critérios de retenção, tenha que reter na fonte seus tributos, portanto temos o sujeito ativo que será o responsável pelo recebimento do tributo, seja o município, estado ou união. O prestador do serviço será o sujeito passivo, pois ele é o responsável pelo fato gerador do tributo, portanto se torna o devedor da dívida. A empresa contratante dos serviços será a terceira pessoa, pois conforme determinação da Lei e critérios ela deverá reter os tributos e efetuar o pagamento ao prestador de forma líquida, e na data de vencimento repassar os valores retidos aos cofres públicos.

Então tanto o sujeito passivo, quanto a terceira pessoa podem ser o responsável tributário no processo de prestação de serviço. Sendo o sujeito passivo responsável pelos casos em que não acontecem retenções na fonte pagadora, e a terceira pessoa responsável sempre que for exigida a retenção na fonte pagadora.

3. METODOLOGIA

A Pesquisa científica é um processo de investigação em que se interessa descobrir as relações existentes entre os aspectos que envolvem os fatos, fenômenos, situações e processos. A pesquisa descritiva foi escolhida para desenvolvimento da pesquisa.

Nesse tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles. Isto significa que os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador. (ANDRADE, 2010, p.112)

Com a pesquisa foi identificado, registrado e analisado todas as características, fatores ou variáveis que estão relacionados com o processo, e após a coleta de dados foi feito a análise para determinar os efeitos resultantes da pesquisa.

A abordagem de pesquisa utilizada foi a qualitativa que está relacionada a levantamento de dados sobre certa amostragem.

O método utilizado para desenvolvimento do trabalho foi o estudo de caso, onde foram evidenciados todos os serviços contratados por uma empresa de tecnologia, para a realização de um estudo mais amplo e detalhado, ou seja, foram identificados e avaliados um a um. Foi realizada uma pesquisa na legislação brasileira sendo analisados os critérios de retenção na fonte pagadora, para que fossem identificados com assertividade os serviços e parceiros sujeitos a tais retenções.

Os dados foram coletados através de uma pesquisa documental, levantando-se todas as notas de serviços tomados por essa empresa nos meses de junho, julho e agosto de 2016, totalizando 249 unidades, para análise dos serviços sujeitos à retenção, além disso, foi utilizado como auxílio o sistema que a empresa trabalha para melhor apuração dos dados, e também foi utilizado a DES (declaração eletrônica de serviços), para auxílio na apuração necessária e atingir o objetivo desse estudo.

Segundo os autores Marconi; Lakatos (2003, p. 174), “a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escrita ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias”.

Através da análise documental, foi identificado que a maior parte desses serviços tomados neste ramo empresarial, é alvo do processo de retenção, contribuindo para resposta do problema de pesquisa.

4 DADOS E ANÁLISES DA PESQUISA

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa onde foi realizado o estudo iniciou sua atividade em 1994, com o objetivo de desenvolver um sistema de cobrança eletrônica para o serviço público de transporte de passageiros.

Seu primeiro projeto foi instalado em uma cidade do estado de São Paulo. Com o passar dos anos, se tornou a primeira empresa a realizar débito de cartões de outro fornecedor de bilhetagem eletrônica, e lançar no segmento de transporte a tecnologia de biometria e reconhecimento facial, concluiu projetos internacionais no México e na cidade da Guatemala.

Em 2013 recebeu o prêmio internacional pela UITP em um Congresso de exposição mundial de mobilidade e transporte em Genebra na Suíça, na categoria inovação tecnológica.

Constantemente desenvolve soluções de hardware, software e serviços aplicadas à gestão de todos os transportes públicos, garantindo à entrega de soluções completas, portanto além do software possui equipamentos para controle e gestão dos sistemas de venda e operações de frotas, procurando sempre investir em pesquisas e desenvolvimento de novas tecnologias para atender os seus clientes.

Está presente em todas as regiões do Brasil, em projetos de pequeno, médio e grande porte.

4.2 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

4.2.1 Impostos retidos na fonte dos serviços tomados relacionados com a legislação e critérios de retenção

Durante a pesquisa documental, foi constatado internamente que esta empresa contrata em sua maior parte serviços de forma recorrente, ou seja, todo mês pelo menos 95% dos serviços tomados são derivados de contratos de médio e longo prazo. Para se atingir o objetivo da pesquisa foram analisadas as notas fiscais recebidas nos meses de junho, julho e agosto de 2016.

Além dos tributos Federais, constatou-se que a empresa pesquisada é responsável tributária do ISSQN, em relação as prestadoras de serviços localizadas no município de Belo Horizonte, com base na legislação municipal de 8.725/03.

Art. 20 - São responsáveis pela retenção na fonte e pelo recolhimento do ISSQN devido neste Município, referente aos serviços tomados, observado o disposto no art. 22 desta Lei:

VIII - o tomador de serviço que tenha despendido a partir do ano de 2002, com o pagamento de serviços de terceiros, valor anual, igual ou superior a R\$240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), apurado no exercício financeiro correspondente ao ano civil anterior ao do serviço tomado. (BELO HORIZONTE. SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS, 2003).

Através dessa análise documental, foi feito um levantamento dos serviços tomados por essa empresa de tecnologia, onde foi observado a cada nota a origem do domicilio do prestador e se ele possuía algum benefício fiscal, bem como qual serviço era prestava e seu enquadramento fiscal. Com esse resultado pode se identificar quais impostos deveriam ser retidos sempre observando a legislação e o critério de retenção, que é reter impostos para prestadores localizados no município.

Foi detectado que essa empresa toma serviços variados, sendo para sua atividade fim ou não, de prestadores de várias localizações e de várias formas de tributação.

Um ponto interessante observado nessa análise, é que essa empresa terceiriza o seu serviço de desenvolvimento de software, que é o principal serviço utilizado para sua atividade fim, e essa terceirização é feita por vários fornecedores, que são para eles considerados fábrica de software, eles especificam os softwares e contratam empresas renomadas no mercado, para produzir os códigos como se fosse uma linha de produção de uma fabrica. Em função dessas contratações, existe uma grande variação de impostos retidos, e através da análise foi verificado que entre eles existem condições diversas para a retenção como: localização do estabelecimento, forma de tributação e benefícios fiscais.

O destaque desse serviço se dá, por se tratar do mesmo serviço e possuir várias tratativas, pois todos os fatores são levados em consideração para análise de retenções na fonte.

Foi identificado entre esses prestadores:

a) Desenvolvedor RPA (Recibo Pagamento Autônomo), que é um documento emitido pela tomadora dos serviços, pois esse profissional é uma pessoa física, em caráter temporário, porém não contratada pelo regime da CLT- Consolidação das Leis Trabalhistas, por isso foi retido desta pessoa física INSS e IRRF conforme tabelas vigentes, e também o ISSQN, pois esse autônomo não possui registro junto à prefeitura de Belo Horizonte, ocorrendo assim a obrigatoriedade da retenção desse tributo conforme exigência municipal;

b) Pessoa jurídica inscrita no Simples Nacional, neste caso ocorreu apenas a retenção de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, pois conforme determina a legislação, empresas com esse enquadramento tributário, estão dispensadas da retenção dos impostos federais, conforme determina a IN 459/04, em seu artigo 3º;

Art. 3º A retenção de que trata o art. 1º não será exigida na hipótese de pagamentos efetuados a:

I - pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata o art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação às suas receitas próprias. (BRASIL. RECEITA FEDERAL, 2004)

c) Fundação de direito privado sem fins lucrativos, sendo que neste caso, não teve nenhum dos seus impostos retidos, por ser amparada por benefício fiscal da imunidade tributária, constante na CF/88 art. 150;

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

c) 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. (BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 1988)

d) Pessoa jurídica que foram retidos o ISSQN, por se tratar de prestador de serviço localizado no município de Belo Horizonte conforme legislação municipal, e Imposto de Renda, Programa de Interação Social, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, pois o serviço prestado

está sujeito à retenção na fonte pagadora, conforme a lista de serviço da IN 459/04 para as contribuições e lista constante no decreto 3000/99 para IRRF;

e) Pessoa jurídica que não teve o ISSQN retido, por se tratar de prestador fora do município de Belo Horizonte, mas os impostos federais estavam sujeitos à retenção, por isso foram retidos o PIS, COFINS, CSLL e o IR conforme a lista de serviço da IN 459/04 para as contribuições e lista constante no decreto 3000/99 para IRRF.

Foram detectados prestadores de serviço com redução na base de cálculo para ISSQN. Conforme determina a legislação:

Art. 10 - Fica a sociedade organizada sob a forma de cooperativa, nos termos da legislação específica, autorizada a deduzir da base de cálculo do ISSQN o valor recebido de terceiros e repassado a seus cooperados e a credenciados para a prática de ato cooperativo auxiliar, a título de remuneração pela prestação dos serviços. (BELO HORIZONTE. SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS, 2003)

No quadro um, são apresentados às informações relacionadas aos serviços tomados, com suas respectivas retenções na fonte por tipo de tributos.

Quadro 1: Notas fiscais de serviços com análise de retenção

SERVIÇOS TOMADOS	ISSQN	4,65%	IR	INSS	Enq	Loc
Serviços Agenciamento e intermediação de viagens	R				SN	BH
Serviços de manutenção	R				SN	BH
Serviços de implantação					SN	FM
Serviços Elaboração de programas de computadores	R	R	R			BH
Serviços de certificação	R	R	R			BH
Serviços assistência técnica	R					NAV M
Serviços de montagem	R				SN	BH
Serviços administração de contratos						FM
Serviços jurídicos		R	R		PL	BH
Serviços Suporte técnico informática	R	R	R			BH
Serviços consultoria de mercado de saúde	R	R	R			BH
Serviços consultoria em transportes		R	R			FM
Serviços de implantação					SN	FM
Serviços de desenvolvimento de software	R				SN	BH
Serviços de assistência técnica	R				SN	BH
Serviços de horas de implantações		R	R			FM
Serviços de análise e desenvolvimento de sistemas	R				FPSFL	BH

Serviços de elaboração de prog. de computadores	R	R	R			BH
Serviços de planos médicos	R					BH
Serviços de certificação digital						FM
Serviços de limpeza e conservação	R	R	R	R	R	BH
Serviços de desenvolvimento de software		R	R			FM
Serviços de análises técnicas						I
Serviço de desenvolvimento de Software	R	R	R			BH
Serviços de consultoria e assessoria	R				SN	BH
Serviços de reprografia	R				SN	BH
Serviços de tradução					MEI	BH
Serviços de assistência social						FM
Serviços de licenc. ou cessão de dir. de programas						FM
Serviços de consultoria		R	R			FM
Serviços de Consultoria	R	R	R			BH
Serviços de costura	R			R	RPA	
Serviços de consultoria		R	R			FM
Serviços de desenvolvimento de software	R			R	RPA	BH
Serviços de assistência técnica		R	R			FM
Serviços de apoio adm. na prep. de documentos	R				SN	BH
Serviços de impressão de material gráfico	R				SN	BH
Serviços de estacionamento	R				SN	BH
Serviços assessoria ou consultoria		R	R			FM
Serviços de administração em geral	R					BH
Serviços de administração geral	R					BH
Serviços de desembaraço aduaneiro		R	R			FM
Serviços de administração de contratos						FM

Fonte: da pesquisa (2016)

Legenda:

R: Retido;

SN: Simples Nacional;

FM: Fora Município;

BH: Dentro do município de Belo Horizonte;

RPA: Recibo pagamento autônomo;

MEI: Microempreendedor Individual;

I: Imune;

FPSFL: Fundação privada sem fins lucrativos;

NAVIM: Não atinge valor mínimo (Menor que R\$ 10,00 reais).

4.2.2 Análise final sobre os efeitos causados na retenção de impostos na fonte pagadora

Em relação à análise final sobre os efeitos dessas retenções na contabilidade da empresa pesquisada, foi observado que, quando existe a retenção na fonte

pagadora, o prestador do serviço está antecipando o pagamento desse imposto, que ficará em posse da empresa até o devido recolhimento da guia aos cofres públicos. Neste caso, a empresa contratante dos serviços, que representa a terceira pessoa do fato gerador, assume a responsabilidade sobre o recolhimento e pagamento dos tributos retidos na fonte, em função da transferência de responsabilidade.

Para os serviços tomados com retenção dos tributos, o desembolso pelo contratante (tomador), ocorre sobre o valor bruto da nota fiscal emitida pelo prestador de serviços, uma vez que a destinação é que se torna diferente, sendo um o tributo retido destinado aos cofres públicos e o valor líquido da nota fiscal diretamente para o prestador de serviços, mudando neste caso apenas classificação contábil.

O valor líquido a ser desembolsado ao prestador de serviços é creditado na conta de prestadores a pagar, que é debitada no ato da liquidação da dívida tendo como contra partida a conta bancária, na data de vencimento da boleta. O valor do imposto retido é creditado separadamente em conta específica de cada tributo retido no passivo circulante, e na data de vencimento de cada tributo, os valores são debitados nesta conta, tendo como contra partida a conta bancária.

Quadro 2: Conta patrimoniais afetadas pela retenção na fonte

Contas envolvidas	Junho/2016	Julho/2016	Agosto/2016
Prestadores a pagar	R\$ 832.960,51	R\$ 890.986,61	R\$ 767.954,31
ISSQN Retido a recolher	R\$ 12.362,14	R\$ 14.812,27	R\$ 13.758,03
IRFF a recolher	R\$ 7.952,40	R\$ 8.687,65	R\$ 8.519,39
CSLL/PIS/COFINS Retidos a recolher	R\$ 25.126,40	R\$ 27.451,07	R\$ 27.005,22
INSS Retido a recolher	R\$ 3.363,58	R\$ 3.659,82	R\$ 4.165,97
Valor Bruto das notas fiscais	R\$ 881.765,03	R\$ 945.597,42	R\$ 821.402,92

Fonte: da pesquisa (2016)

Para avaliar o processo, os dados foram extraídos do livro razão contábil e confrontado com as informações contidas na declaração eletrônica de serviços, onde normalmente são declarados todos os serviços tomados no período, podendo então ser confirmado que o valor lançado na conta de prestadores a pagar, é o que de fato será pago a eles, deduzidos os impostos retidos na fonte.

Foi constatado que a base de cálculo dos tributos varia conforme o critério de retenção na fonte, da espécie tributaria avaliado, sendo detectadas notas fiscais com apenas um tributo retido, ou dois e até mesmo todos os tributos elencados neste trabalho, sendo que na apuração de cada um deles, foram confirmadas as bases de cálculos individualmente.

Quadro 3: Apuração das contribuições PIS, COFINS e CSLL

CÁLCULO DO IMPOSTO PARA CONTRIBUIÇÕES 4,65%						
Período	BC 4,65%	IMPOSTO	VENC. 20/07	VENC. 20/08	VENC. 20/09	VENC. 20/10
01/06 À 30/06	R\$ 540.352,67	R\$ 25.126,40	R\$ 14.190,00	R\$ 10.936,40		
01/07 À 31/07	R\$ 590.345,67	R\$ 27.451,07		R\$ 20.457,26	R\$ 6.993,81	
01/08 À 31/08	R\$ 580.757,33	R\$ 27.005,22			R\$ 10.418,63	R\$ 16.586,59
			R\$ 14.190,00	R\$ 31.393,66	R\$ 17.412,44	R\$ 16.586,59

Fonte: da pesquisa (2016)

O PIS, COFINS e CSLL são recolhidos conforme pagamento ao fornecedor, conforme imposição da Lei.

Art. 35. Os valores retidos no mês, na forma dos arts. 30, 33 e 34 desta Lei, deverão ser recolhidos ao Tesouro Nacional pelo órgão público que efetuar a retenção ou, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente àquele mês em que tiver ocorrido o pagamento à pessoa jurídica fornecedora dos bens ou prestadora do serviço. (BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2003)

Adotando por base esse critério de retenção, foi apurado no mês de junho R\$ 25.126,40 sendo que apenas R\$ 14.190,00 são pagos no 20º (vigésimo) dia do mês subsequente, o restante R\$ 10.936,40 será pago apenas no 20º (vigésimo) dia subsequente do segundo mês que se refere à prestação dos serviços. O rateio do pagamento a meses distintos se dá devido à efetiva data de pagamento.

Em julho foi apurado R\$ 27.451,07, deste total R\$ 20.457,26, foi pago no vigésimo dia do mês subsequente, o restante, que totalizam R\$ 6.993,81 serão pagos no 20º (vigésimo) dia do segundo mês subsequente que se refere à prestação dos serviços.

Em agosto foi apurado R\$ 27.005,22, deste total R\$ 10.418,63 foi pago no vigésimo dia subsequente e o restante R\$ 16.586,59 foi pago apenas no 20º (vigésimo) dia subsequente do segundo mês que se refere à prestação dos serviços.

Sendo que para esse imposto o valor retido ficará em sua disponibilidade de 20 (dias) até 50 (cinquenta) dias, obviamente essa quantidade de dias variou em função da data efetiva do pagamento ao prestador.

Quadro 4: Apuração do IRRF

CÁLCULO DO IMPOSTO PARA IRRF						
Período	BC	IMPOSTO 1,5%	IMPOSTO 1%	VENC. 20/07	VENC. 20/08	VENC. 20/09
01/06 À 30/06	R\$ 540.352,67	R\$ 7.646,62	R\$ 305,78	R\$ 7.952,40		
01/07 À 31/07	R\$ 590.345,67	R\$ 8.352,58	R\$ 335,07		R\$ 8.687,65	
01/08 À 31/08	R\$ 580.757,33	R\$ 8.135,45	R\$ 383,94			R\$ 8.519,39
				R\$ 7.952,40	R\$ 8.687,65	R\$ 8.519,39

Fonte: da pesquisa (2016)

O prazo para recolhimento do IR retido é o 20° (vigésimo) dia subsequente ao crédito ou pagamento à pessoa jurídica, sendo dos dois o que ocorrer primeiro, conforme determinado na Lei 11.196/2005 e suas alterações pôsteres.

Art. 70. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2006, os recolhimentos do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF e do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF serão efetuados nos seguintes prazos:
e) até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores. (BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2005)

No mês de junho foi apurado o IR à pagar no valor de R\$ 7.952,40, em julho R\$ 8.687,65, em agosto R\$ 8.519,39 respectivamente sendo estes valores recolhidos no decêndio do mês subsequente em que acontece à retenção.

Para este imposto, o valor retido do fornecedor, ficará em sua disponibilidade de 20 (vinte) até 50 (cinquenta dias), sendo que essa quantidade de dias variou em função da data efetiva do crédito da nota fiscal na contabilidade da empresa ou do pagamento ao fornecedor.

Quadro 5: Apuração do INSS

CÁLCULO DO IMPOSTO PARA INSS						
Período	BC	IMPOSTO	VENC. 20/07	VENC.20/08	VENC. 20/09	
01/06 À 30/06	R\$ 30.578,00	R\$ 3.363,58	R\$ 3.363,58			
01/07 À 31/07	R\$ 33.271,09	R\$ 3.659,82		R\$ 3.659,82		

01/08 À 31/08	R\$ 37.872,45	R\$ 4.165,97			R\$ 4.165,97	
			R\$ 3.363,58	R\$ 3.659,82	R\$ 4.165,97	

Fonte: da pesquisa (2016)

O prazo para recolhimento do INSS é o 20° (vigésimo) dia do mês subsequente, referente ao mês em que se refere à contribuição conforme normas previdenciárias.

I A empresa é obrigada a:

Art. 30 b). Recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência. (ANGHER, 2015, p. 1518)

O valor apurado à pagar de INSS em junho foi de R\$ 3.363,58, em julho R\$ 3.659,82 e agosto R\$ 4.165,97 sendo pagos no 20° (vigésimo) dia subsequente em que se refere à contribuição.

Sendo que estes valores retidos, ficaram em suas disponibilidades de 20 (vinte) até 50 (cinquenta) dias, essa quantidade de dias variou em função da data efetiva da prestação do serviço.

Quadro 6: Apuração do ISSQN

CÁLCULO DO IMPOSTO PARA ISSQN						
Período	BC	IMPOSTO	VENC. 05/07	VENC. 05/08	VENC. 05/09	VENC. 05/10
01/06 À 30/06	R\$ 442.609,77	R\$ 12.362,14	R\$ 12.362,14			
01/07 À 31/07	R\$ 535.993,84	R\$ 14.812,27		R\$ 14.812,27		
01/08 À 31/08	R\$ 483.665,71	R\$ 13.758,03			R\$ 13.758,03	
			R\$ 12.362,14	R\$ 14.812,27	R\$ 13.758,03	

Fonte: da pesquisa (2016)

O prazo de recolhimento do ISSQN será até o dia cinco do mês subsequente ao crédito ou pagamento dos serviços, não acontecendo nenhum dos dois, o pagamento do imposto será realizado no dia 5 (cinco) do mês subsequente à emissão da nota ou documento fiscal, conforme determinado no Decreto 11.956/2005 em seu art. 8°.

Art. 8° - O ISSQN-Fonte deverá ser recolhido até o dia 5 (cinco) do mês subsequente àquele em que ocorrer qualquer pagamento ou crédito a título da prestação do serviço, considerando-se o evento que primeiro se efetivar,

sendo que, na não ocorrência de ambos, o imposto será devido no mês subsequente ao da emissão do documento fiscal ou de outro comprovante da prestação do serviço. (BELO HORIZONTE. SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS, 2003)

Os valores apurados para o ISSQN foram de R\$ 12.362,14 em junho, R\$ 14.812,27 em julho e R\$ 13.758,03 em agosto. Esses impostos foram pagos no 5º (quinto) dia subsequente à prestação dos serviços.

Os valores referentes às retenções do ISSQN ficam nas disponibilidades da empresa com uma variação de 6 (seis) até 35 (trinta e cinco) dias, até que se faça o recolhimento do valor ao município.

A quantidade de dias em que esse valor ficou retido na empresa variou em função da data efetiva da prestação dos serviços, fato gerador desse imposto.

Foi verificado que em alguns casos a empresa negocia o pagamento do fornecedor com prazo de pagamento para 60 (sessenta) dias ou mais, conforme foi analisado neste caso, acontece uma antecipação do imposto por parte da empresa contratante, pois o recolhimento do ISSQN acontecerá no dia 5º (quinto) dia do mês subsequente à prestação dos serviços.

Em relação ao IR, conforme critérios de pagamento como terão acontecido o crédito na empresa tomadora dos serviços o imposto deverá ser recolhido no 20º (vigésimo) dia subsequente ao lançamento da nota fiscal.

Para o INSS, o pagamento deverá ser feito no 20º (vigésimo) dia do mês subsequente a que se refere à contribuição.

Ou seja, o ISSQN, IR e INSS, serão recolhidos de forma antecipada, pois serão pagos antes do pagamento ao prestador dos serviços.

Nesta hipótese somente as contribuições não seriam recolhidas de forma antecipada, pois o seu fato gerador é o pagamento dos serviços ao prestador, que acontecerá com 30 (trinta) dias ou mais após a prestação dos serviços, e o pagamento dessas contribuições acontecerá no 20º (vigésimo) dia subsequente do

mês seguinte após o pagamento ao fornecedor. Embora as contribuições não tenham sido pagas o ISSQN, o IR e o INSS foram pagos com antecedência, não sendo financeiramente vantajoso para a empresa contratante dos serviços.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES

O presente artigo abordou os critérios de retenção de tributos na fonte pagadora, contemplando os reflexos contábeis derivados desse procedimento fiscal, em uma empresa de tecnologia de Belo Horizonte em Minas Gerais no período de junho à agosto de 2016, sendo adotada para análise do trabalho a metodologia qualitativa complementada com um estudo de caso, onde foram averiguados um conjunto de notas fiscais, os livros contábeis e as obrigações acessórias apresentadas pela empresa no período investigado.

O objetivo geral do trabalho foi cumprido, uma vez que demonstrou os efeitos contábeis causados pelas retenções de tributos na fonte pagadora e também os objetivos específicos foram confirmados ao atestar que as retenções na fonte foram contabilizadas adequadamente e as contas envolvidas nos serviços tomados e os principais efeitos causados na empresa foram devidamente evidenciados na pesquisa.

Para a análise, o acesso às notas fiscais, ao sistema em que a empresa trabalha e a consulta da declaração eletrônica de serviços foi suficiente para atender ao objetivo do trabalho, que era demonstrar os efeitos contábeis causados pelas retenções de tributos na fonte pagadora, feita por uma empresa de tecnologia e também através de seus objetivos específicos que eram avaliar como acontecem as retenções nessa empresa de tecnologia observando-se sempre a legislação e o critério para que a retenção aconteça e demonstrou a responsabilidade que essa empresa possui sobre a apuração e retenção dos tributos municipais e federais.

O problema de pesquisa foi respondido ao evidenciar os efeitos contábeis do processo de retenção na fonte em uma empresa de tecnologia, destacando e evidenciando a devida classificação contábil, bem como ilustrando o benefício do adiantamento do pagamento dos tributos entre a data do efetivo pagamento ao prestador e a data do recolhimento dos tributos, gerando um ganho temporal em relação ao efeito do caixa.

Financeiramente para a empresa pesquisada, o processo de retenção fonte, embora trabalhoso, ajuda a aliviar o seu fluxo de caixa temporariamente, uma vez que ela não líquida esses valores da mesma data de vencimento do documento fiscal, podendo postergar legalmente o pagamento em função das respectivas datas de vencimento de cada tributo, podendo inclusive se beneficiar de aplicações financeiras, ou utilizar temporariamente os recursos para outros fins, até a data do efetivo recolhimento, ou na pior das hipóteses, não tendo em sua disponibilidade o valor para desembolso da despesa, conseguir um tempo para receber algum outro recurso para liquidar a parte tributária.

Entende-se que a geração de caixa é um instrumento fundamental na gestão estratégica financeira, inclusive no adiantamento do recolhimento de tributos, promovendo assim, recursos de modo que honre seus compromissos assumidos e maximizando suas riquezas.

Por outro lado, em algumas situações quando foi constatada datas de vencimento das obrigações com o prestador com prazo dilatado, algumas retenções se deram pelo registro contábil das notas fiscais, sendo o tributo recolhido antes do vencimento dos serviços prestados, provocando um efeito financeiro inverso do descrito anteriormente.

A empresa pesquisa teve a preocupação de alocar para essa função, profissionais com formação na área contábil, para realização do trabalho com conhecimento da legislação vigente, mitigando riscos de obter passivos tributários por falta de informação, erros ou aplicabilidade da legislação de forma correta, ou até mesmo por falta de conhecimento.

Esta pesquisa se limitou a uma única empresa enquadrada no regime de tributação pelo lucro presumido, do ramo de tecnologia situada em Belo Horizonte/ Minas Gerais. Em função disso, sugerem-se novas pesquisas sobre o tema, para que esses mesmos efeitos contábeis e financeiros possam ser avaliados de uma forma mais ampla e conclusiva, ou até mesmo para que outros pontos não abordados neste trabalho possam ser levantados futuramente.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 10ª Edição. São Paulo: Atlas, 2010.

ANGHER, Anne Joyce (org.). **Vade mecum acadêmico de direito rideel**. 20ª Edição. São Paulo: Editora Rideel, 2015.

BELO HORIZONTE. Secretaria Municipal de Finanças. **Lei nº 8.725, de 30 de dezembro de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza- ISSQN- e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.fazenda.pbh.gov.br/internet/legislacao/formkey.asp?key=542>>. Acesso em: 04 de Out de 2016.

BELO HORIZONTE. Secretaria Municipal de Finanças. **Decreto 11.956, de 24 de fevereiro de 2005**. Regulamenta dispositivos da Lei nº 8.725/03, fixa prazos para recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, altera a redação do Regulamento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - RISSQN, baixado pelo Decreto 4.032/81 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.fazenda.pbh.gov.br/internet/legislacao/formkey.asp?key=388>>. Acesso em: 04 de Out de 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm#art218>. Acesso em: 08 de Set de 2016.

BRASIL. Receita Federal. **Instrução normativa RFB nº 938, de 15 de maio de 2009**. Altera a Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação de contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Disponível em: <<http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?&visao=original&idAto=15899>>. Acesso em: 27 de Set de 2016.

BRASIL. Receita Federal. **Instrução normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009**. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937&>>. Acesso em: 04 de Out de 2016.

BRASIL. Receita Federal. **Instrução normativa RFB nº 459, de 17 de outubro de 2004**. Dispõe sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm>. Acesso em: 04 de Out de 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15365>>. Acesso em: 10 de Out de 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei complementar nº 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o imposto sobre serviços de qualquer natureza, de competência dos municípios e do distrito federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/Lcp116.htm>. Acesso em: 12 de Out de 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Constituição da república federativa do Brasil de 1988**. Dispõe sobre a constituição federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 18 de Out de 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005**. Institui o Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação - REPES e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11196.htm>. Acesso em: 18 de Out de 2016.

CARDOSO, Ana Lucia F.C; DIAS, Denise Féres. **Retenção na fonte: tributos federais**. Rio de Janeiro: Editora Coad, 2007.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5ª Edição. São Paulo: Atlas S.A, 2003.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de contabilidade tributária**. 14ª Edição. São Paulo: Atlas, 2015.

REIS, Luciano Gomes dos; GALOO, Mauro Fenando; PEREIRA, Carlos Alberto. **Manual de contabilização de tributos e contribuições sociais**. 2ª Edição, São Paulo: Atlas S.A, 2012.

SANTOS, Luciana Batista. **Direito tributário**. 2º Edição. Belo Horizonte: Editora Del Rey, 2011.