

REFLEXOS TRIBUTÁRIOS NA CRIAÇÃO DA SOCIEDADE UNIPESSOAL DE ADVOCACIA

TRIBUTARY REFLEXES IN THE CREATION OF THE ADVOCACY SOLE PROPRIETORSHIP

Daniel Wartchow, Mirella Souto Souza, Clari Schuh, Marco Aurélio Batista de Sousa e Vânia Amires Stiebbe Peiter.

Recebido em: 15/04/2020
Aceito em: 25/05/2020

emaildoautor@gmail.com

Resumo: O Brasil é um dos países com maior alíquota de imposto sobre o lucro das empresas, conforme a OCDE. Considerando que a carga tributária tem influência na receita líquida de impostos, o propósito deste estudo foi avaliar a economia tributária obtida por um profissional da área de advocacia com a adesão da Sociedade Unipessoal. Para tanto, utilizou-se da pesquisa descritiva, quantitativo e documental e inicialmente buscou-se conhecer as características deste profissional e a apuração da tributação dos honorários advocatícios na condição de autônomo e como sociedade unipessoal da advocacia. Os resultados evidenciam que a sociedade unipessoal da advocacia trouxe benefícios e oportunizou uma redução da carga tributária no valor de R\$ 128.336,70 no período analisado.

Palavras-chave: Autônomo. Sociedade Unipessoal da Advocacia. Tributação.

Abstract: Brazil is one of the countries with the highest corporate income tax rate, according to the OECD. Considering that the tax burden has an influence on net tax revenue, the purpose of this study was to assess the tax savings obtained by a professional in the field of law with the adherence of Sole Proprietorship. To do so, it was used descriptive, quantitative and documentary research, initially seeking to know the professional characteristics and the calculation of the taxation of attorney fees as a self-employed person and as a sole proprietorship of the law firm. The results show that the sole proprietorship of the law brought benefits and provided an opportunity to reduce the tax burden in the amount of R\$ 128,336.70 in the analyzed period.

Keywords: Self-employed. Sole Proprietorship of the Law. Taxation.

1. INTRODUÇÃO

Os advogados são profissionais liberais, graduados em direito e habilitados pelos órgãos competentes para representar e defender os interesses de pessoas físicas e jurídicas, sendo que a remuneração pelos serviços prestados por estes profissionais é denominada de honorários (LEAL 2006; MÁXIMO, 2014).

Até o ano de 2016 os advogados tinham a opção de atuar de forma autônoma ou em sociedade. A escolha de atuar em sociedade pode ser interessante pela troca de conhecimentos e experiências; ampliação na rede de relacionamentos; divisão de despesas e lucros proporcionais às cotas investidas, além da possível redução da carga tributária (OAB-SP, 2016).

Apesar destes benefícios Chacon (2014), ressalta que encontrar colegas de profissão para compor uma sociedade não é fácil. Neste contexto, muitos profissionais por opção ou por falta dela, se obrigavam a exercer as suas atividades de forma autônoma, abdicando dos benefícios tributários contemplados na condição de sociedade, como o enquadramento no Simples Nacional, por exemplo.

Após reivindicações por condições tributárias igualitárias por parte dos advogados autônomos, a legislação brasileira passou a contemplar uma nova modalidade societária denominada de Sociedade Unipessoal da Advocacia (BRASIL, 2016).

Dentre as vantagens da sua constituição, destaca-se a equiparação tributária da pessoa jurídica para o advogado que exerce sua profissão individualmente e a possibilidade de opção pelo Simples Nacional. Desta forma ocorre o recolhimento unificado de oito impostos federais, estaduais e municipais, a saber: IRPJ; IPI; CSLL; COFINS; PIS; INSS; ICMS e ISS, o que antes era permitido somente às sociedades plurilaterais de advogados. Chega-se assim ao seguinte problema de pesquisa: qual a economia tributária de um profissional da área de advocacia com a migração de autônoma para Sociedade Unipessoal de Advocacia?

2 TIPOS JURÍDICOS APLICADOS AO EXERCÍCIO DA ADVOCACIA

Na condição de sociedade, o direito brasileiro reconhece duas espécies, a saber: uma simples e outra empresária (BRASIL, 2002).

Segundo o artigo 966 do código civil, a sociedade empresária caracteriza-se por atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços e está sujeita ao registro. Justifica-se como simples as que exercem profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa. Esta divisão que tem como referência a atividade empresarial e destaca que os advogados enquanto profissionais liberais, ao constituírem sociedade são considerados sociedades simples, uma vez que não podem constituir uma sociedade empresária pelo fato de não exercerem atividade empresarial (BRASIL, 2002).

A sociedade simples é uma sociedade de pessoas que exerce profissão de natureza científica, literária ou artística para o desempenho de atividades econômicas desde que não tenham grandes capitais (RIZZARDO, 2007). Neste contexto, aos profissionais liberais conforme entende Mamede (2007, p. 9) são bons exemplos deste tipo de sociedade, pois “cada um dos sócios desempenha, isolada e independentemente, por força da lei ou em virtude da vontade, o objeto social”.

2.1 A PROFISSÃO DE ADVOGADO E A SOCIEDADE DE ADVOGADOS

No direito, o regramento de uma sociedade é delimitado pelas fronteiras do Estado. No Brasil, os profissionais do direito que atuam no exercício da advocacia devem estar escritos na Ordem dos Advogados do Brasil (OAB). A regulamentação da profissão é pautada pela lei 8.906/94, que dispõe

sobre o Estatuto da Advocacia e a OAB (BRASIL, 1994).

2.1.1 SOCIEDADE UNIPESSOAL

Em 9 de março de 2016, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, emitiu o Provimento 170/2016 que regulamenta a abertura, funcionamento e extinção da sociedade unipessoal de advocacia.

Equivalente a empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI), a sociedade unipessoal de advocacia é uma opção para o advogado que deseja atuar individualmente, mas com os benefícios tributários de ingressar no Simples Nacional. A diferença que impera entre elas é o fato de o advogado ter responsabilidade ilimitada no negócio. (OAB-SP, 2016).

Ao criar a sociedade unipessoal, ou seja, a sociedade de um único sócio, o advogado deixa de pagar imposto de renda pessoa física e contribuição de INSS como autônomo e passa como pessoa jurídica a recolher mensalmente os impostos exigidos em uma única guia, o Simples Nacional, além da contribuição previdenciária patronal.

2.2 OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E A TRIBUTAÇÃO

Estipular um valor justo a receber pelo serviço prestado não é fácil, principalmente para os profissionais em início de carreira. Para não prejudicar a classe e desvalorizar a profissão, a OAB instituiu uma tabela de honorários, onde são indicados valores mínimos a serem cobrados pelos serviços, podendo incluir adicionais dependendo da complexidade e do valor da causa.

Sendo assim, a remuneração do advogado deve ser compatível com a relevância, o vulto e a complexidade da questão; o tempo necessário para o desenvolvimento do trabalho; o valor da causa; o proveito e a capacidade econômica do cliente; a reputação da capacidade e o renome do profissional, além dos parâmetros mínimos estabelecidos pela Seccional da OAB (BRASIL, 1994).

A tabela de honorários é constantemente atualizada e os valores variam conforme os estados do Brasil. Os serviços os quais ainda não são tabelados, deverão ser cobrados com equidade e moderação, observados os critérios do local da prestação, bem como o tempo e a complexidade do trabalho, fixando a remuneração entre 10% e 20% do valor da causa (BRASIL, 1994). De acordo com o artigo 22 do Estatuto da OAB os honorários advocatícios se dividem em: convencionados, fixados por arbitramento judicial e de sucumbências.

Os convencionados, conhecidos como “contrato de honorários” são os fixados através de um contrato entre o profissional e seu cliente. Já os honorários sucumbenciais são os fixados pelos magistrados em condenação à parte vencida a pagar ao advogado da parte vencedora (LEAL, 2006; MÁXIMO, 2014). É importante ressaltar que existe diferença de alíquotas para os profissionais que atuam de forma autônoma e os integrantes de sociedade de advogados.

Para os que atuam como autônomos, sobre os rendimentos recebidos incidem tributos municipais e federais. É tributo de competência dos Municípios e do Distrito Federal o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), também conhecido como Imposto Sobre Serviço (ISS). O fato gerador do ISS é definido na lei municipal, a qual deve respeitar os limites traçados pela lei complementar. A alíquota mínima é de 2% e a máxima é de 5% e a base de cálculo é o preço do serviço (BRASIL, 2003). É importante esclarecer que a cobrança do ISS somente é devida se estiver expressa na legislação do município

Os tributos federais, por sua vez, são os mais impactantes financeiramente para os profissionais autônomos. Dividem-se em: contribuição social ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e Imposto de Renda Pessoa Física.

Previstas no artigo 195 da Constituição Federal, as contribuições sociais são de competência da União. Os advogados autônomos como contribuintes individuais, considerados por lei deverão pagar contribuição social-previdenciária ao INSS (BRASIL, 1988).

A alíquota de contribuição dos segurados individuais é determinada pela lei nº 8.212/1991, conforme o art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de 20% sobre o respectivo salário de contribuição (BRASIL, 1991). O Quadro 1 apresenta a contribuição para segurados contribuinte individual e facultativo para pagamento de remuneração a partir de 1º de janeiro de 2019.

Quadro 1 – INSS para contribuinte individual e facultativo

Salário de Contribuição	Alíquota	Valor
R\$ 998,00	5% (não dá direito a Aposentadoria por Tempo de Contribuição e Certidão de Tempo de Contribuição) *	R\$ 49,90
R\$ 998,00	11% (não dá direito a Aposentadoria por Tempo de Contribuição e Certidão de Tempo de Contribuição) **	R\$ 109,78
R\$ 998,00 até R\$ 5.839,45	20%	Entre R\$ 199,60 (salário mínimo) e R\$ 1.167,89 (teto)

Fonte: Ministério da Economia INSS Instituto Nacional do Seguro Social (2019).

*Alíquota exclusiva do Facultativo Baixa Renda; **Alíquota exclusiva do Plano Simplificado de Previdência.

Na prática, quando um advogado autônomo presta serviços à uma empresa, esta deve reter 11% do valor do salário base (valor do serviço). Como a contribuição deve ser de 20% sobre o salário de contribuição, o profissional deverá complementar a contribuição mediante o recolhimento de mais 9% sobre o valor do serviço. Em ambos os casos, deve ser observado o valor máximo do salário de contribuição. E, as contribuições previdenciárias devem ser recolhidas através de Guia da Previdência Social (GPS), ou seja, caso o advogado não tenha inscrição no INSS.

O outro imposto previsto é o imposto de renda que incide sobre os proventos dos contribuintes residentes no país ou residentes no exterior que recebam rendimentos de fontes no Brasil (BRASIL, 2019).

Assim como os advogados que atuam de forma autônoma, os que atuam em sociedade também estão expostos ao pagamento de tributos municipais e federais sobre o faturamento recebido no exercício da profissão.

Quanto a tributação municipal, os profissionais que atuam em sociedade, assim como os autônomos, também estão expostos ao regramento do decreto lei 406/1968, que determina que o ISS será calculado em alíquotas fixas ou variáveis em relação a cada profissional habilitado (BRASIL, 1968).

Importante ressaltar que o valor a ser pago pelas sociedades de advogados devem atender a legislação do município onde ela está localizada. O município de Santa Cruz do Sul, através da lei complementar 743 de 24 de abril de 2019 prevê que:

§5º Quando os serviços forem prestados por sociedades de profissionais, independentemente do número de funcionários que possuírem, estas ficarão sujeitas ao imposto mensal fixo de 1 (uma) Unidade Padrão Monetária de Santa Cruz do Sul

- UPM, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos do art. 9º, do Decreto-Lei nº 406/68.

No que tange tributos federais, a sociedade de advogados está obrigada a apuração e recolhimentos dos seguintes tributos: PIS, COFINS, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a CSLL. A apuração de cada um destes tributos vai depender do regime de tributação adotado, podendo ser o lucro presumido, lucro real ou simples nacional.

2.2.1 LUCRO PRESUMIDO

Podem optar pelo lucro presumido conforme a lei 12.814 de 2013 a partir de 1 de janeiro de 2014 A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou a R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 meses (BRASIL, 2013)

Na condição de tributação pelo lucro presumido, o imposto será determinado por períodos de apurações trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, obedecendo as exigências da lei 9.430/1996, artigo 1º e 25 (BRASIL, 1996).

A lei 9.249 de 1995 presume que a base para cálculo de imposto de renda se dá de acordo com

a atividade da pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida no trimestre. As sociedades de advogados, como prestadores de serviços, enquadram-se no coeficiente de 32% de sua receita bruta no período de apuração, conforme artigo 15 desta lei (BRASIL, 1995).

Quanto a contribuição do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), as sociedades de advogados são obrigadas a honrar.

Cumpre salientar às sociedades de advogados que optarem pela tributação do imposto de renda através do lucro presumido, que as alíquotas de PIS (0,65%) e COFINS (3%) são cumulativas, portanto, sem aproveitamento de crédito.

Outro tributo que deve ser honrado pelas sociedades de advogados é a CSLL instituído pela lei 7.689/1998. A alíquota é de 9% sobre a base de cálculo, que seguindo a mesma linha de raciocínio do IRPJ será de 32% do faturamento (BRASIL, 1998).

Uma das vantagens encontradas pelas sociedades de advogados em optar pelo lucro presumido é que nesta modalidade a escrituração contábil não é obrigatória.

2.2.2 LUCRO REAL

De acordo com artigo 14 da lei 9.718 de 1999, estão obrigadas a apurar o IRPJ na modalidade de lucro real as pessoas jurídicas:

- cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;
- cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa;
- que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

A alíquota do imposto de renda em vigor desde o ano-calendário 1996 para os optantes pelo

lucro real, conforme consulta realizada no site da Receita Federal em 2019 é de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real. Já o PIS e a COFINS, se comparado ao lucro presumido possuem alíquotas possuem alíquotas bem maiores.

2.2.3 SIMPLES NACIONAL

O simples nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte. Os advogados passaram a ter direito de criar sociedades unipessoais com condições tributárias iguais as sociedades formadas por mais de um profissional (SIMPLES NACIONAL, 2019)

Podem optar em tributar pelo simples, as sociedades de advogados compostas por um ou mais profissionais que tenham receita bruta de até 4,8 milhões nos últimos doze meses, conforme a lei complementar 123.

Este sistema de pagamento integrado de tributos possui carga tributária entre 4,5% a 33% sobre a receita bruta no caso de sociedade de advogados, pois esta se enquadra em receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º C do artigo 18 desta lei complementar (BRASIL, 2006). O simples nacional integra a cobrança do IRPJ, a CSLL, o PIS, a COFINS e o ISS (SIMPLES NACIONAL, 2019).

A sociedade unipessoal objeto deste estudo é optante do simples nacional. Para se ter uma noção prática de como a cobrança é realizada e quais itens são considerados para definir o valor de contribuição, são apresentados no próximo capítulo os resultados da análise.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Tendo como base o objetivo deste estudo, a pesquisa caracteriza-se como descritiva, por buscar descrever e destacar a realidade de tributação e possibilidades para os profissionais da área de direito (LAKATOS; MARCONI, 2019).

Para tanto, sua operacionalização se deu mediante um estudo de caso que contou com a participação de uma advogada que atua nesta profissão desde 2004 em uma cidade do interior do Estado do Rio Grande do Sul, a qual disponibilizou todas as informações necessárias para a realização deste estudo, inclusive as relacionadas aos valores recebidos por seus honorários de 2015 até o ano de 2018.

Posteriormente a essa coleta, os dados e informações sobre analisados utilizando-se da abordagem quantitativa mediante a apresentação de valores e percentuais referente aos tributos e tipos de tributação dos rendimentos da advogada em questão buscando evidenciar a melhor forma de tributar os seus proventos (LAKATOS; MARCONI, 2019).

Deste modo, foi realizada uma análise comparativa, apresentando o faturamento e a tributação correspondente aos exercícios de 2015 a 2018 da advogada na condição de advogada autônoma e de

sociedade unipessoal da advocacia.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

O estudo aborda o caso de um autônomo advocatício, objetivando investigar o impacto financeiro da migração de advogado autônomo para uma sociedade unipessoal. Para isso foi realizada uma análise da Declaração de Imposto de Renda considerando os rendimentos auferidos pelo profissional no ano de 2015, deduzindo os tributos municipais e federais. Ademais, foi realizada uma análise invertida para os anos subsequentes 2016, 2017 e 2018, quando ela já atuava como sociedade unipessoal, com o intuito de descobrir se os rendimentos líquidos recebidos eram de fato superiores do que se continuasse tributando como autônoma.

4.1 TRIBUTAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS NA CONDIÇÃO DE PESSOA FÍSICA

Para análise e elaboração das planilhas, foram considerados os seguintes tributos na condição de advogado autônomo: ISS; INSS e IR.

O ISS, é devido no município de Santa Cruz do Sul conforme a lei complementar 4 de 31 de dezembro de 1997. Art. 60. As alíquotas do Imposto sobre Serviços são: I - Profissionais Autônomos: Alíquota de 2,0% sobre a base de cálculo em UPM's estipulada; Art. 61. A base de cálculo do imposto é o preço do serviço. §3º No caso dos profissionais autônomos, o cálculo do ISS será em função da UPM, conforme Artigo 60, Inciso I, desta Lei, exceto nos casos de retenção na fonte, sendo a base de cálculo correspondente aos incisos I, II e III abaixo: I - autônomos com nível superior: 100 UPM's por ano, pagos em quatro parcelas fixas. Em Santa Cruz do Sul estes valores corresponderam: no ano de 2015, R\$ 245,79; 2016, R\$ 272,07; 2017, R\$ 291,11 e no ano de 2018, R\$ 286,86.

Logo os advogados autônomos, para exercer a profissão no município de Santa Cruz do Sul. Esta obrigação pode ser dividida em quatro parcelas mensais, nos termos do artigo 61, § 3º, incisos I, II, III-a) e III-b) do Código Tributário Municipal (CTM), com vencimento nas datas determinadas no Calendário Fiscal.

a) INSS

É uma autarquia do governo federal vinculada ao Ministério da Economia que recebe as contribuições para a manutenção do Regime Geral da Previdência Social. De acordo com o artigo 28 da lei nº 8.212/1991, o valor do salário de contribuição varia conforme a espécie do segurado. Podendo dividir-se em: segurado empregado e trabalhador avulso; segurado empregado doméstico; segurado contribuinte individual e segurado facultativo.

O advogado autônomo enquadra-se como segurado contribuinte individual. A contribuição previdenciária do segurado contribuinte individual, para fatos ocorridos a partir de 1º de abril de 2013, observando o limite máximo do salário de contribuição, é 20% sobre o respectivo salário de contribuição.

Para análise dados, utilizou-se os parâmetros disponíveis no site da Secretaria de Previdência Ministério da Economia, conforme apresentado no Quadro 2.

Quadro 2 – Contribuinte individual e facultativo

Salário de Contribuição (R\$)	Alíq.	Valor	Salário de Contribuição (R\$)	Alíq.	Valor
2015			2016		
R\$ 788,00	5%	R\$ 39,40	R\$ 880,00	5%	R\$ 44,00
R\$ 788,00	11%	R\$ 86,68	R\$ 880,00	11%	R\$ 96,80
R\$ 788,00 até R\$ 4.663,75	20%	Entre R\$ 157,60 e R\$ 932,75	R\$ 880,00 até R\$ 5.189,82	20%	Entre R\$ 176,00 e R\$ 1.037,96
2017			2018		
R\$ 937,00	5%*	R\$ 46,85	R\$ 954,00	5%*	R\$ 47,79
R\$ 937,00	11%*	R\$ 103,07	R\$ 954,00	11%**	R\$ 104,94
R\$ 937,00 até R\$ 5.531,31	20%	Entre R\$ 187,40 e R\$ 1.106,26	R\$ 954,00 até R\$ 5.645,80	20%	Entre R\$ 199,60 e R\$ 1.167,89

Fonte: Adaptado da Previdência Ministério da Economia (2019).

*Alíquota exclusiva do Facultativo Baixa Renda, não dá direito a Aposentadoria por Tempo de Contribuição e Certidão de Tempo de Contribuição. **Alíquota exclusiva do Plano Simplificado de Previdência, não dá direito a Aposentadoria por Tempo de Contribuição e Certidão de Tempo de Contribuição.

b) IRPF

O imposto de renda incide sobre a renda e os proventos de contribuintes residentes no País ou residentes no exterior que recebam rendimentos de fontes no Brasil. As alíquotas foram alteradas em 2015, conforme apresentado no Quadro 3.

Quadro 3 – Tabela do IRRF (Imposto de Renda das Pessoas Físicas)

Até 03/2015			A partir de 04/2015		
Base de cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IRPF (R\$)	Base de cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IRPF (R\$)
Até 1.787,77	-	-	Até 1.903,98	-	-
De 1.787,78 até 2.679,29	7,5	134,08	De 1.903,99 até 2.826,65	7,5	142,80
De 2.679,30 até 3.572,43	15	335,03	De 2.826,66 até 3.751,05	15	354,80
De 3.572,44 até 4.463,81	22,5	602,96	De 3.751,06 até 4.664,68	22,5	636,13

Acima de 4.463,81	27,5	826,15	Acima de 4.664,68	27,5	869,36
----------------------	------	--------	----------------------	------	--------

Fonte: Receita Federal do Brasil (2019).

De forma prática e simplificada, foram elaboradas quatro planilhas, uma para cada ano analisado, considerando os rendimentos de uma advogada que se propôs a participar deste estudo e as devidas deduções tributárias municipais e federais sobre os seus rendimentos.

Para apurar o valor líquido de tributos recebido pela advogada nos exercícios de 2015, 2016, 2017 e 2018, foram utilizados todos os valores recebidos mensalmente e deduzidos os valores de INSS individual, ISS e IRPF. Cumpre ressaltar que para cálculo do IR as despesas em livro caixa foram consideradas.

Assim, no ano de 2015 ela acumulou R\$ 112.199,98 de rendimentos, com as deduções de R\$ 8.506,25 de INSS, R\$ 491,50 de ISS e IRRF de R\$ 19.305,04. Assim, seu rendimento líquido de tributos no ano foi de R\$ 83.897,11.

Em 2016, os rendimentos desta advogada superaram o ano de 2015 totalizando R\$ 178.169,00. Porém com os descontos de INSS de R\$ 9.007,68, ISS R\$ 544,14 e IRRF R\$ 26.770,11, o rendimento líquido de impostos auferido foi de R\$ 141.847,07.

Já em 2017, seus rendimentos superaram os de 2015 e 2016, atingindo R\$ 199.096,87. Com as deduções de R\$ 11.437,40 de INSS, R\$ 582,22 de ISS e R\$ 30.576,88 de IRRF, o valor líquido de impostos recebido foi de R\$ 156.500,37.

Em 2018 foi o ano que a advogada apresentou maior rendimento líquido, garantido mais que o dobro que o ano de 2017. Dos rendimentos brutos totalizados em R\$ 369.033,05, foram descontados R\$ 11.109,81 de INSS, R\$ 573,72 de ISS e R\$ 77.356,37 de IRRF, sobrando líquido de impostos o valor de R\$ 279.993,15.

4.2 TRIBUTAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS NA CONDIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA

De acordo com a lei 8.541 as empresas possuem três formas de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional. Entre os parâmetros de classificação enumerados pela lei, o faturamento é decisivo na decisão da opção tributária (BRASIL, 1992)

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos que abrange a participação de todos os entes federados (SIMPLES NACIONAL, 2019).

Para ingresso no Simples Nacional as sociedades não podem apresentar faturamento superior a R\$ 4,8 milhões e a forma de apuração do tributo está definido no artigo 18 da lei complementar 123/2006 (BRASIL, 2006).

Considerando os critérios atividade e faturamento dos últimos doze meses, a advogada é optante

pele Simples Nacional. Nesta condição, para análise e elaboração das planilhas, foram considerados os seguintes tributos na condição de sociedade unipessoal de advocacia: INSS patronal e o INSS individual.

Vale ressaltar que as contribuições analisadas neste estudo foram sobre os valores de salários mínimos vigentes a cada ano, a saber: 2015, R\$ 788,00; 2016, R\$ 880,00; 2017, R\$ 937,00 e 2018 R\$ 954,00.

Até 2017 para encontrar a alíquota do simples a pagar no mês, somava-se o faturamento dos 12 meses anteriores e de acordo como o resultado encontrava-se nas tabelas anexas a lei complementar 123/2006 a alíquota a aplicar no faturamento do mês (BRASIL, 2006; SIMPLES NACIONAL, 2019).

A partir de 2018, os critérios de cálculo foram alterados. Foi introduzido na lei complementar 123/2006 o cálculo da alíquota efetiva a aplicar, sendo encontrado nas tabelas apenas a alíquota nominal. Para encontrar a alíquota efetiva foi instituída a equação: (Receita Bruta nos 12 meses anteriores ao da tributação X Alíquota Nominal da faixa – Parcela a Deduzir) / Receita Bruta nos 12 meses anteriores ao da tributação. O Quadro 4 apresenta as novas faixas de faturamento, as alíquotas nominais e as deduções pertinentes.

Quadro 4 – Anexo IV da Lei Complementar 123 a partir de 2018

Faixas	Receita Bruta em 12 Meses	Alíquota	Dedução
1 ^a	Até 180.000,00	4,50%	–
2 ^a	De 180.000,01 a 360.000,00	9,00%	8.100,00
3 ^a	De 360.000,01 a 720.000,00	10,20%	12.420,00
4 ^a	De 720.000,01 a 1.800.000,00	14,00%	39.780,00
5 ^a	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	22,00%	183.780,00
6 ^a	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	32,00%	828.000,00

Fonte: Lei complementar 123/2006.

Considerando os parâmetros vigentes de cada ano analisado, foram elaborados quadros contemplando o faturamento bruto, as deduções cabíveis e o valor líquido a ser recebido na condição de sociedade unipessoal de advocacia, como apresenta o Quadro 5.

Quadro 5 – Rendimentos PJ 2015

Meses	Faturamento	INSS patro.	INSS indivi.	Faturamento últimos 12 meses	Alíq. (%)	Simplest a pagar	Valor líquido (r\$)
Jan.	7.365,00	157,60	86,68	107.100,98	4,50	331,43	6.789,30
Fev.	7.365,00	157,60	86,68	102.350,15	4,50	331,43	6.789,30
Mar.	7.365,00	157,60	86,68	107.216,30	4,50	331,43	6.789,30
Abr.	7.622,00	157,60	86,68	101.216,00	4,50	342,99	7.034,73
Mai.	1.000,00	157,60	86,68	115.230,00	4,50	45,00	710,72
Jun.	5.000,00	157,60	86,68	113.100,50	4,50	225,00	4.530,72
Jul.	1.500,00	157,60	86,68	116.290,00	4,50	67,50	1.188,22

Ago.	2.600,00	157,60	86,68	124.900,10	4,50	117,00	2.238,72
Set.	3.997,00	157,60	86,68	136.150,00	4,50	179,87	3.572,86
Out.	43.914,00	157,60	86,68	152.790,00	4,50	1976,13	41.693,59
Nov.	23.747,98	157,60	86,68	141.180,00	4,50	1068,66	22.435,04
Dez.	724,00	157,60	86,68	155.420,00	4,50	32,58	447,14
Total	112.199,98	1.891,20	1.040,16	1.472.944,03		5.049,00	104.219,62

Fonte: Elaborado pelos autores

O faturamento de 2015 foi de R\$ 112.199,98, deduzidos R\$ 1.891,20 de INSS patronal, R\$ 1.040,16 de INSS individual e a alíquota do simples de 4,5%, chegando a um valor líquido de R\$ 104.219,62.

Para encontrar a alíquota de 4,5% do simples, foi observado mensalmente o faturamento acumulado dos últimos doze meses. Como este em nenhum mês ultrapassou R\$ 180.000,00, a conforme a lei complementar 123/2006, foi aplicado 4,5%.

Quadro 6 – Rendimentos PJ 2016

Meses	Faturamento	INSS patronal	INSS individual	faturamento últimos 12 meses	alíq. (%)	simples pagar	valor líquido (r\$)
Jan.	0,00	176,00	96,80	112.199,98	4,5	0,00	-272,80
Fev.	13.400,00	176,00	96,80	104.834,98	4,5	603,00	12.524,20
Mar.	516,00	176,00	96,80	110.869,98	4,5	23,22	219,98
Abr.	16.000,00	176,00	96,80	104.020,98	4,5	720,00	15.007,20
Mai.	0,00	176,00	96,80	112.398,98	4,5	0,00	-272,80
Jun.	12.814,00	176,00	96,80	111.398,98	4,5	576,63	11.964,57
Jul.	15.976,00	176,00	96,80	119.212,98	4,5	718,92	14.984,28
Ago.	0,00	176,00	96,80	133.688,98	4,5	0,00	-272,80
Set.	47.485,00	176,00	96,80	131.088,98	4,5	2136,83	45.075,38
Out.	17.048,00	176,00	96,80	174.576,98	4,5	767,16	16.008,04
Nov.	34.150,00	176,00	96,80	147.710,98	4,5	1536,75	32.340,45
Dez.	20.780,00	176,00	96,80	158.113,00	4,5	935,10	19.572,10
Total	178.169,00	2.112,00	1.161,60	1.520.115,78		8.017,61	166.877,80

Fonte: Elaborado pelos autores

No ano de 2016 o faturamento foi de R\$ 178.169,00, com as deduções de R\$ 2.112,00 de INSS patronal, R\$ 1.161,60 de INSS individual e Simples Nacional de R\$ 8.017,61, resultando em um valor líquido de R\$ 166.877,80.

Quadro 7 – Rendimentos PJ 2017

Meses	faturamento	INSS patronal	INSS individual	faturamento últimos 12 meses	alíq. (%)	simples pagar	valor líquido (r\$)
-------	-------------	---------------	-----------------	------------------------------	-----------	---------------	---------------------

Jan.	0,00	187,40	103,07	178.169,00	4,5	0,00	-290,47
Fev.	8.237,46	187,40	103,07	178.169,00	4,5	370,69	7.576,30
Mar.	18.648,08	187,40	103,07	173.006,46	4,5	839,16	17.518,45
Abr.	10.000,00	187,40	103,07	191.138,54	6,54	654,00	9.055,53
Mai.	31.223,86	187,40	103,07	185.138,54	6,54	2042,04	28.891,35
Jun.	25.750,00	187,40	103,07	216.362,40	6,54	1684,05	23.775,48
Jul.	6.500,00	187,40	103,07	229.298,40	6,54	425,10	5.784,43
Ag.	54.584,51	187,40	103,07	219.822,40	6,54	3569,83	50.724,21
Set.	0,00	187,40	103,07	274.406,91	6,54	0,00	-290,47
Out.	14.700,00	187,40	103,07	226.921,91	6,54	961,38	13.448,15
Nov.	21.252,96	187,40	103,07	224.573,91	6,54	1389,94	19.572,55
Dez.	8.200,00	187,40	103,07	211.676,87	6,54	536,28	7.373,25
Total	199.096,87	2.248,80	1.236,84	2.508.684,34		12.472,47	183.138,76

Fonte: Elaborado pelos autores.

Em 2017 o faturamento foi de R\$ 199.096,87, com as deduções de R\$ 2.248,80 de INSS patronal, R\$ 1.236,84 de INSS individual e R\$ 12.472,47 de Simples Nacional, contabilizando um resultado líquido de R\$ 183.138,76.

Ressalta que na maioria dos meses de 2017 a alíquota adotada para cálculo do Simples foi 6,54%, pois os faturamentos dos doze meses anteriores superaram R\$ 180.000,00, não excedendo R\$ 360.000,00.

Quadro 8 – Rendimentos PJ 2018

Meses	Faturamento	INSS patronal	INSS individual	faturamento últimos 12 meses	alíq. efetiva (%)	simples pagar	avaliado líquido (r\$)
Jan.	0,00	190,80	104,94	199.096,87	8,96	0,00	-295,74
Fev.	0,00	190,80	104,94	199.096,87	8,96	0,00	-295,74
Mar.	0,00	190,80	104,94	190.859,41	8,96	0,00	-295,74
Abr.	88.619,76	190,80	104,94	172.211,33	4,50	3.987,89	84.336,13
Mai.	35.555,49	190,80	104,94	250.831,09	8,97	3.188,51	32.071,24
Jun.	32.673,55	190,80	104,94	255.162,72	8,97	2.930,25	29.447,56
Jul.	69.354,42	190,80	104,94	262.086,27	8,97	6.220,46	62.838,22
Ag.	21.069,38	190,80	104,94	324.940,69	8,98	1.890,99	18.882,65
Set.	23.124,21	190,80	104,94	291.425,56	8,97	2.074,75	20.753,72
Out.	41.124,20	190,80	104,94	314.549,77	8,97	3.690,59	37.137,87
Nov.	25.167,84	190,80	104,94	340.973,97	8,98	2.259,13	22.612,97
Dez.	32.344,20	190,80	104,94	344.888,85	8,98	2.903,38	29.145,08
Total	369.033,05	2.289,60	1.259,28	3.146.123,40		29.145,95	336.338,22

Fonte: Elaborado pelos autores.

Dentre os anos analisados, 2018 foi o ano em a advogada teve maior faturamento atingindo R\$ 369.033,05, obtendo um resultado líquido de R\$ 336.338,22, considerando as deduções de R\$ 2.289,60 de INSS patronal, R\$ 1.259,28 de INSS individual e R\$ 29.145,95 de Simples Nacional.

4.3 ANÁLISE COMPARATIVA DA CARGA TRIBUTÁRIA

Após a análise dos rendimentos recebidos pela advogada, observa-se que houve uma economia tributária da migração de autônoma para sociedade unipessoal da advocacia. No ano de 2015, o valor líquido de tributos recebido pela advogada na condição de autônoma foi de R\$ 83.897,11. Se tivesse migrado para a sociedade unipessoal teria obtido um rendimento líquido de tributos no valor de R\$ 104.219,62, representando um incremento de 24,22% em seus ganhos.

Os resultados de 2016 surpreenderam ainda mais. Na condição de autônoma os rendimentos líquidos de tributos teriam figurado na ordem de R\$ 141.847,07 enquanto que na sociedade unipessoal da advocacia atingiu R\$ 166.877,80, representando esta condição, um incremento nos ganhos de 17,65%.

Em 2017, os rendimentos líquidos de tributos como sociedade unipessoal de advocacia de advogada em questão, se comparados aos de autônomos, representaram um aumento de 17,02%.

Entre os anos analisados, 2018 foi o que advogada teve maior rendimento bruto. Como autônoma teria tido um rendimento líquido de tributos de R\$ 279.993,15, já na condição de sociedade unipessoal da advocacia atingiu R\$ 336.338,22 de rendimento líquido de tributos. Nesta condição, o incremento líquido da migração representou 20,12%.

Contabilizando os rendimentos líquidos de tributos totais dos anos analisados, 2015, 2016, 2017 e 2018, na condição de autônoma e sociedade unipessoal de advocacia, a advogada obteve com a migração um ganho líquido de impostos de R\$ 128.336,70.

Dentre os anos analisados a migração de autônoma para sociedade unipessoal da advocacia representou um incremento líquido de 19,38% aos rendimentos da advogada participante da pesquisa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste estudo foi avaliar a economia tributária de uma determinada advogada, especializada em direito previdenciário, que atua no município de Santa Cruz do Sul em escritório próprio, enquanto autônoma e como sociedade unipessoal da advocacia..

A apuração tributária levou em consideração os anos de 2015, 2016, 2017 e 2018, na condição de advogada autônoma. Sobre os valores recebidos nestes anos foram descontados INSS, ISS e IRPF, resultando em faturamentos líquidos de tributos na ordem de R\$ 83.897,11, R\$ 141.847,07, R\$ 156.500,37 e R\$ 279.993,15, respectivamente.

Já na condição de sociedade unipessoal, com base no mesmo período, foram subtraídos do faturamento o INSS patronal, INSS individual e o Simples Nacional, o qual a PIS, o COFINS, a CSLL, o ISS e o IRPJ. O resultando faturamento líquido tributo foi de R\$ 104.219,62, R\$ 166.877,80, R\$ 183.138,76 e R\$ 336.338,22, respectivamente.

É importante pontuar que a figura da sociedade unipessoal da advocacia passou a existir com a lei 13.247 de 2016, a qual trouxe aos advogados interessados em exercer a profissão de forma individual as mesmas condições tributárias oferecidas aos profissionais que atuavam em sociedade.

Dentre os anos analisados a migração de autônoma para sociedade unipessoal da advocacia representou um incremento no rendimento líquido de tributos da advogada considerável, na ordem de R\$ 128.336,70. Este valor representou um ganho líquido de 19,50% no primeiro ano, 15% no segundo, 14,55% no terceiro e 16,75% no quarto ano.

Em virtude da lei da sociedade unipessoal da advocacia ser relativamente nova, nem todos os advogados estão cientes dos benefícios proporcionados por ela.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 4. maio. 2019.

Decreto-Lei n. 406, de 31 de dezembro de 1968. **Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0406.htm>. Acesso em: 4 maio. 2019.

Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988. **Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm>. Acesso em: 4 mai. 2019.

Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. **Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm>. Acesso em: 4 mai. 2019.

Lei n. 8.213, de 24 de julho de 1991. **Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8213cons.htm>. Acesso em: 27 abr. 2019.

Lei n. 8.541, de 23 de novembro de 1992. **Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8541.htm>. Acesso em: 05 mai. 2019.

Lei n. 8.906, de 04 de julho de 1994. **Dispõe sobre o Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8906.htm>. Acesso em: 05 mai. 2019.

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8906.htm>. Acesso em: 05 mai. 2019.

Lei n. 8.981, 20 de janeiro de 1995. **Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8981.htm>. Acesso em: 27 abr. 2019.

Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995. **Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9249.htm>. Acesso em: 05 mai. 2019.

Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm>. Acesso em 25 abr. 2019.

Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária Federal.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718compilada.htm>. Acesso em: 28 abr. 2019.

Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Institui o Código Civil.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm>. Acesso em: 6 mai. 2019.

Lei 12.441, de 11 de julho de 2011. **Altera a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), para permitir a constituição de empresa individual de responsabilidade limitada.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12441.htm>. Acesso em: 06 mai. 2019.

Lei 12.814, de 16 de maio de 2013. **Altera a Lei nº 12.096, de 24 de novembro de 2009.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm>. Acesso em 25 abr. 2019.

Lei n. 13.247, de 12 de janeiro de 2016. **Altera a Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994 - Estatuto da Advocacia.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2016/Lei/L13247.htm>. Acesso em: 5 mai. 2019.

Lei Complementar 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/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 4 mai. 2019.

Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.** Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 04 mai. 2019.

Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 377457/PR.** Tribunal Regional Federal do Paraná, 06.03.2003. Disponível em:

<<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2102312>>. Acesso em: 2 mai. 2019.

CHACON, L. **Por que montar uma sociedade de advogados?** Blog Exame de Ordem, 2014. Disponível em: <<https://blogexamedeordem.com.br/por-que-montar-uma-sociedade-de-advogados>>. Acesso em 1 abr. 2019.

ENAFISCO. Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital. **Segundo OCDE, em 2019, Brasil será o país que mais tributa empresas.** Disponível em: <<http://enfisco.org.br/noticias>>

fenafisco/item/3922-segundo-ocde-em-2019-brasil-sero-pais-que- mais-tributa-empresas>. Acesso em: 27 abr. 2019.

LAKATOS; E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. Ed. São Paulo: Atlas, 2019.

LEAL, F. A. Monteiro. **Conceito dos Honorários e suas Espécies**. 19 de abril de 2016. Acesso: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,conceito-d os-honorarios-e-suas- especies,55672.html>>. Acesso: 23 abr. 2019.

MAMEDE, G. **Direito societário: sociedade simples e empresárias**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007

OAB SP. Ordem dos Advogados do Brasil de São Paulo. **Regulamentada abertura da sociedade unipessoal de advocacia**. Disponível em: <<http://www.oabsp.org.br/noticias/2016/03/regulamentada-abertura-da-sociedade-unipessoal-de-advocacia-1.10702>>. Acesso em: 23 abr. 2019.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA CRUZ DO SUL. Lei Complementar n. 4, de 29 de dezembro de 1997. **Institui o código tributário do município de Santa Cruz do Sul e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.santacruz.rs.gov.br/s_ecretarias/fiscalizacao-tributaria>. Acesso em: 2 mai. 2019.

Taxas e UPM Vigentes. Disponível em: <<http://www.santacruz.rs.gov.br/co nteudo/taxas-e-upm-vigentes>>. Acesso em: 3 mai. 2019.

RECEITA FEDERAL, Ministério da Economia. **IRPF** Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/acesso-rapido/tributos/irpf-imposto-de-renda-pessoa-fisica>>. Acesso em: 28 abr. 2019.

RIZZARDO, A. **Direito de empresa: lei nº 10.406, de 10.01.2002**. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

SECRETÁRIA DE PREVIDÊNCIA, Ministério da Economia. **Tabela de contribuição – histórico**. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/servicos-ao-cidadao/todos-os-servicos/gps/tabela-contribuicao-mensal/tabela-de-contribuicao-historico/>>. Acesso em: 28 abr. 2019.

SIMPLES NACIONAL. **Tabela Simples Nacional 2019 – cálculo, alíquotas**. Disponível em: <<https://simplesnacional2019.com/tabela-simples-nacional-2019-calculo-aliquotas.html>>. Acesso em: 5 mai. 2019.