

NOVA FACULDADE
AYUME CRISTINA FUDIMURA MOREIRA

**O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE
MINIMIZAÇÃO DO ÔNUS FINANCEIRO: um estudo de caso na
empresa Alpha ME- LTDA**

Contagem

2017

NOVA FACULDADE
AYUME CRISTINA FUDIMURA MOREIRA

**O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE MINIMIZAÇÃO
DO ÔNUS FINANCEIRO: um estudo de caso na empresa Alpha ME-
LTDA**

Monografia apresentado à Nova Faculdade como requisito parcial para aprovação no curso de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Espec. Adriana Carla Gomes da Silva

Contagem
2017

NOVA FACULDADE

Monografia intitulada “**O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE MINIMIZAÇÃO DO ÔNUS FINANCEIRO: um estudo de caso na empresa Alpha Me - Ltda**”, defendida por Ayume Cristina Fudimura Moreira, em 12 de Dezembro de 2017, e aprovada pela Banca Examinadora composta pelos seguintes professores:

Prof. Espec. Adriana Carla Gomes da Silva
Orientadora

Prof. Ildécio Vieira Gomes

Prof. Joelma Beatriz de Oliveira

Contagem, 12 de Dezembro de 2017.

RESUMO

O planejamento tributário é indispensável para o sucesso das empresas e uma má escolha pode ocasionar cargas fiscais elevadas e inadequadas, assim, o objetivo principal desta pesquisa é identificar entre os regimes de tributação, Simples Nacional e Lucro Presumido, a modalidade menos onerosa para a empresa que exerce a atividade de prestação de serviços e comércio. Para alcançar este objetivo fez-se necessária a construção de três objetivos específicos: Descrever o planejamento tributário; compreender as modalidades de tributação Simples Nacional e Lucro Presumido e comparar e analisar o regime de tributação menos oneroso para a empresa. Quanto à metodologia, foram utilizados os tipos de pesquisa descritiva, bibliográfica e documental; fez, ainda, um estudo de caso na empresa denominada Alpha, com base nos dados coletados dos exercícios de 2014, 2015 e 2016; quanto à abordagem foram utilizados o método quantitativo por realizar cálculos para apurar os tributos devidos nos regimes de tributação Simples Nacional e Lucro Presumido e o método qualitativo por analisar as apurações nos dois regimes. Os resultados obtidos em cada uma das modalidades de tributação dos anos analisados foram comparados e, através deles será evidenciado qual é o regime que menos onera financeiramente a empresa Alpha. Dessa forma, o presente estudo serviu para comprovar a importância da aplicação do Planejamento Tributário refletindo na economia da empresa.

PALAVRAS-CHAVE: Planejamento Tributário; Simples Nacional; Lucro Presumido, Carga Tributaria

ABSTRACT

Tax planning is indispensable for the success of companies and a bad choice can cause high and inadequate tax burdens, so the main objective of this research is to identify between the regimes of taxation, National Simple and Presumed Profit, the least onerous mode for the company which performs the activity of providing services and commerce. To achieve this goal, it was necessary to construct three specific objectives: Describe tax planning; Understand the modalities of Simple National Taxation and Presumed Profit and Compare and analyze the tax regime less costly for the company. As for the methodology, a descriptive, bibliographical and documentary research was used. A case study was carried out in the company named Alpha, based on the data collected from the 2014, 2015 and 2016 exercises, regarding the approach used by the quantitative method to be performed calculations to calculate the taxes due in the Simple National Taxation and Presumed Profit regimes, and the qualitative method for analyzing the calculations in the two regimes. The results obtained in each of the taxation modalities of the years analyzed were compared, and it was evidenced that the National Simples is the regime that least financially taxes the Alpha company, in this way, if the company had opted for the National Simples, it would have an economy of R \$ 37,934.41 (thirty-seven thousand, nine hundred and thirty-four real

and forty-one centavos) in the three years analyzed. The present study served to prove the importance of the application of Tax Planning reflecting on the company's economy.

KEYWORDS: Tax Planning; Simple national; Assumed Profit, Tax Charge

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1 - Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta – IRPJ	36
Quadro 2 - Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta - CSLL.....	38

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Receita Bruta Mensal e Receita Bruta Acumulada Simples Nacional ..	41
Tabela 2 - Faixa de Receita Bruta Acumulada –Anexo I Comércio	42
Tabela 3 - Faixa de Receita Bruta Acumulada – Anexo III Prestação de Serviços	42
Tabela 4 - Cálculo Simples Nacional 2014	43
Tabela 5 - Cálculo Simples Nacional 2015	43
Tabela 6 - Cálculo Simples Nacional 2016	44
Tabela 7 – Cálculo Total Simples Nacional 2014, 2015 e 2016.....	45
Tabela 8 – Consolidação Anual dos Tributos Simples Nacional	46
Tabela 9 – Receita Bruta Mensal e Trimestral Lucro Presumido - 2014.....	47
Tabela 10 – Receita Bruta Mensal e Trimestral Lucro Presumido 2015	48
Tabela 11 – Receita Bruta Mensal e Trimestral Lucro Presumido 2016	48
Tabela 12 – Cálculo IRPJ Serviços Lucro Presumido 2014.....	49
Tabela 13 – Cálculo IRPJ Serviços e Vendas Lucro Presumido 2015.....	50
Tabela 14 – Cálculo IRPJ Serviços e Vendas Lucro Presumido 2016.....	51
Tabela 15 – Cálculo CSLL Serviços Lucro Presumido 2014	51
Tabela 16 –Cálculo CSLL Serviços e Vendas Lucro Presumido 2015	52
Tabela 17 – Cálculo CSLL Serviços e Vendas Lucro Presumido 2016	53
Tabela 18 – IRPJ e CSLL Anual Lucro Presumido	53
Tabela 19 – Cálculo do PIS e COFINS Lucro Presumido.....	54
Tabela 20 – PIS e COFINS Anual.....	54
Tabela 21 – ISS, INSS e ICMS Mensal	55
Tabela 22 – ISS, INSS e ICMS Anual.....	55
Tabela 23 – Consolidação dos Tributos Pagos pelo Lucro Presumido.....	56
Tabela 24 – Comparação Anual dos Tributos no Simples Nacional x Lucro Presumido	57
Tabela 25 – Comparação Anual no Simples Nacional x Lucro Presumido	58

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CGSN - Comitê Gestor do Simples Nacional

CIDE - Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

CNPJ - Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CPP - Contribuição Previdenciária Patronal

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN - Código Tributário Nacional

DARF - Documento de Arrecadação das Receitas Federais

DAS - Documento de Arrecadação do Simples Nacional

EPP - Empresa de Pequeno Porte

ICMS - Imposto Sobre Circulação De Mercadorias e Serviços

INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISSQN - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

LC - Lei Complementar

ME - Microempresa

PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PERD/COMP - Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação

PIS - Programa de Integração Social

REFIS - Programa de Recuperação Fiscal

RIR - Regulamento do Imposto de Renda

SEBRAE- Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

STN - Sistema Tributário Nacional

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
1.1	Objetivos	13
1.1.1	<i>Objetivo Geral</i>	13
1.1.2	<i>Objetivos Específicos</i>	13
2	DESENVOLVIMENTO	14
2.1	Metodologia	14
2.1.1	<i>Tipo de Pesquisa</i>	14
2.1.2	<i>Unidade Pesquisada</i>	15
2.1.3	<i>Coleta de Dados</i>	16
2.1.4	<i>Análise dos Dados</i>	16
2.2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	18
2.2.1	<i>Contabilidade Tributária</i>	18
2.2.2	<i>Sistema Tributário Nacional</i>	19
2.2.3	<i>Tributos</i>	20
<u>2.2.3.1</u>	<u><i>Espécies de Tributos</i></u>	<u>21</u>
<u>2.2.3.2</u>	<u><i>Elementos Fundamentais do Tributo</i></u>	<u>22</u>
2.2.4	<i>Planejamento Tributário</i>	25
<u>2.2.4.1</u>	<u><i>Elisão e Evasão Fiscal</i></u>	<u>27</u>
2.2.5	<i>Regime Tributário</i>	28
<u>2.2.5.1</u>	<u><i>Simplex Nacional</i></u>	<u>29</u>
2.2.5.1.1	Impostos e Contribuições Abrangidos pelo Simplex Nacional.....	30
2.2.5.1.2	Formalização da Opção pelo Simplex Nacional	30
2.2.5.1.3	Vedações a opção.....	31
2.2.5.1.4	Forma de Cálculo dos Tributos.....	32
2.2.5.1.5	Exclusão	32
<u>2.2.5.2</u>	<u><i>Lucro Presumido</i></u>	<u>33</u>
2.2.5.2.1	Vedações a opção pelo Lucro Presumido	34
2.2.5.2.2	Formalização pelo Lucro Presumido	35
2.2.5.2.3	Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ.....	35

2.2.5.2.4	Contribuição sobre o Lucro Líquido - CSLL.....	38
2.2.5.2.5	Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS	39
2.3	Resultados e Discussão	40
2.3.1	<i>Simplex Nacional.....</i>	40
<u>2.3.1.1</u>	<u>Cálculo Simplex Nacional.....</u>	41
2.3.2	<i>Lucro Presumido.....</i>	46
2.3.3	<i>Cálculo IRPJ e CSLL – Lucro Presumido.....</i>	49
2.3.4	<i>Cálculo PIS e COFINS – Lucro Presumido.....</i>	54
2.3.5	<i>Cálculo INSS, ISS e ICMS</i>	55
2.3.6	<i>Cálculo Lucro Presumido.....</i>	56
2.3.7	<i>Comparação Lucro Presumido x Simplex Nacional.....</i>	56
3	CONSIDERAÇÕES FINAIS	59
	REFERÊNCIAS.....	60
	APÊNDICES	64
	ANEXOS	69

1 INTRODUÇÃO

O processo de arrecadação dos tributos no Brasil retrata sua formação histórica e cultural. A primeira arrecadação brasileira ocorreu através dos Portugueses, com o descobrimento do ouro no período colonial. Segundo Boxer (1969, p. 56), após a descoberta das minas de ouro em meados do séc. XVIII, a Coroa Portuguesa passou a controlar todas as extrações e a cobrar dos colonos um imposto de 1/5, ou seja, 20% sobre todo ouro que era extraído em suas terras. Tal imposto ficou conhecido como “o Quinto”. Como dificilmente o quinto era pago integralmente e os valores em atraso eram acumulativos, o Sistema Português forçava seu pagamento confiscando bens e objetos de ouro, sendo essa prática conhecida como “derrama”. Assim, o modo exploratório por meio do qual o Brasil foi colonizado ainda apresenta vestígios na organização tributária.

O Sistema Tributário Brasileiro é um dos mais elevados e complexos do mundo, e é notório que a carga tributária é a principal vilã das empresas. Minimizá-la é um grande desafio! Segundo Stheinbruch (2011) citado por Souza e Pinto (2016, p.2) o sistema tributário brasileiro sofre alterações a todo o instante e a criação de novas leis se dá quase de maneira ininterrupta, dificultando ainda mais a sobrevivência das empresas.

Compreender o processo que orienta o sistema tributário nacional é um dos elementos essenciais para a percepção das estratégias legais, a fim de reduzir os tributos. Enquanto nenhuma medida econômica que favoreça a empresa é adotada, cabe ao profissional da área contábil assessorar os gestores da empresa, auxiliando-os em suas tomadas de decisões e viabilizando a implantação de um Planejamento Tributário. Para Latorraca (2000, p.37), o Planejamento Tributário é o processo de escolha de ação estreitamente preventiva, a fim de indicar os ônus financeiros e cada opção lícita disponível, e tem como fator a análise da economia tributária, visando identificar os atos e fatos tributáveis e seus efeitos, confrontando-se os resultados possíveis de forma a viabilizar a escolha da alternativa menos onerosa.

De modo geral, o planejamento da forma de tributação é indispensável para o sucesso da empresa e uma má escolha pode ocasionar cargas fiscais elevadas e inadequadas. Para que seja eficaz, destaca-se que são necessárias análises de diversos fatores intervenientes da legislação, sendo proveitoso sempre que realizado em conformidade com a lei em vigor (BISOLO, BAGGIO, 2012, p.2). Caso contrário, ocorrerá evasão fiscal, popularmente conhecida como sonegação fiscal e, sendo assim, um crime contra a ordem tributária.

Diante das circunstâncias, a presente pesquisa propõe responder ao seguinte problema: Qual o regime de tributação que menos onera financeiramente a empresa Alpha ME–LTDA: Simples Nacional ou Lucro Presumido?

1.1 Objetivos

1.1.1 Objetivo Geral

Identificar entre os regimes de tributação Simples Nacional e Lucro Presumido, a forma menos onerosa para a empresa Alpha ME - LTDA.

1.1.2 Objetivos Específicos

- 1) Descrever o planejamento tributário;
- 2) Compreender as modalidades de tributação Simples Nacional e Lucro Presumido;
- 3) Comparar e analisar qual é o regime de tributação menos oneroso para a empresa Alpha ME-LTDA.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 Metodologia

2.1.1 *Tipo de Pesquisa*

Quanto aos objetivos, este trabalho tem caráter descritivo, para melhor interpretar os dados coletados e analisá-los a fim de atingir os objetivos propostos, de acordo com Andrade (2002) citado por Beuren (2009, p.81), a pesquisa descritiva visa à coleta de dados, possibilitando descrevê-los, analisá-los e interpretá-los a fim de identificar os efeitos resultantes. Gil (2008, p.28) completa que, “as pesquisas desse tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Quanto ao procedimento adotado, decidiu-se realizar um estudo de caso, do tipo único, pois consiste na descrição de uma situação real experimentada pela empresa. Beuren (2009, p 84) ressalta que, no estudo de caso relativo à contabilidade, a maioria das pesquisas concentra-se em organizações, tendo em vista a análise, a aplicação de instrumentos e de teorias contábeis.

Quanto à abordagem do problema, este trabalho se classifica como uma pesquisa quantitativa e qualitativa. Quantitativa por utilizar técnicas estatísticas que visam apurar e demonstrar os resultados, a fim de organizá-los em tabelas, planilhas e gráficos. Segundo Richardson (2012, p.70), a abordagem quantitativa, “caracteriza-se pelo emprego de quantificação, tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas”. Beuren (2009, p. 93) completa que, este tipo de abordagem garante ainda uma margem de segurança, pois assegura a precisão dos resultados ao evitar distorções de análise e de interpretações. E qualitativa por buscar expor a complexidade do problema, a interação das variáveis, bem como entender e

interpretar os resultados alcançados, de forma a compará-los e analisá-los para que se possa considerar a modalidade de tributação menos onerosa e, assim, contribuir no processo de mudança. Para Richardson (2012, p.80), os estudos que utilizam uma metodologia qualitativa, são capazes de relatar a dificuldade de determinado problema, de estudar a relação de certas variáveis, e de entender e identificar os procedimentos dinâmicos vividos por grupos sociais. Beuren (2009, p.92) defende ainda que, “apesar da contabilidade lidar intensamente com números, ela é uma ciência social, e não uma ciência exata como alguns poderiam pensar, o que justifica a relevância do uso da abordagem qualitativa”.

Dessa forma, este estudo se trata de uma pesquisa descritiva, de natureza quantitativa e qualitativa, e desenvolvida por meio de um estudo de caso único.

2.1.2 Unidade Pesquisada

O estudo refere-se à empresa aqui denominada Alpha LTDA-ME, já que a empresa solicitou a preservação da sua identidade. Localizada em Belo Horizonte, no Estado de Minas Gerais atuando desde 2010 no setor de prestação de serviços em reparos e manutenção de computadores e equipamentos periféricos. Em 2014 começou a comercializar mercadorias.

A empresa é uma sociedade de responsabilidade limitada – LTDA, com capital social registrado em R\$ 20.000,00 (vinte mil reais). Seu quadro societário é composto por dois sócios, que trabalham na empresa: um no setor administrativo; e o outro no setor comercial e de serviços, porém não fazem retiradas de pró-labore. Já no quadro de colaboradores tem-se apenas um funcionário no setor de serviços.

Desde o início de suas atividades, a empresa Alpha utiliza o Lucro Presumido para apuração dos seus tributos e, a fim de tornar possível a evidenciação do regime

menos oneroso para a empresa, será feita a comparação do Lucro Presumido com o Simples Nacional nos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016.

2.1.3 Coleta de Dados

As técnicas de coleta de dados são um agrupamento de regras e procedimentos, utilizados para obter dados necessários, a fim de se atingir os objetivos da pesquisa. “A coleta de dados é a etapa da pesquisa em que se inicia a aplicação dos instrumentos elaborados e das técnicas selecionadas, a fim de se efetuar a coleta dos dados previstos.” (LAKATOS, MARCONI, 2009, p. 165).

Inicialmente foi realizada a pesquisa bibliográfica, por meio da legislação tributária, livros, artigos científicos e internet. De acordo com Gil (2008), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida por meio de material já produzido, especialmente livros e artigos científicos e atualmente materiais disponibilizado na internet.

Em seguida foi utilizada a pesquisa documental, através do contador da empresa, que disponibilizou documentos contábeis dos fatos ocorridos, como balanços patrimoniais, balancete, livro razão, guias de recolhimento dos impostos e relatórios de controle, todos dos exercícios de 2014, 2015 e 2016. Conforme Gil (2008, p. 51), a pesquisa documental é elaborada por meio de materiais que não receberam tratamento analítico. Complementando, Carvalho (2010, p.157) expressa que a pesquisa documental é realizada através de documentos apontados cientificamente como autênticos, não fraudados, com objetivo de descrever e comparar fatos sociais, para determinar suas características e tendências.

2.1.4 Análise dos Dados

Na análise de dados, utilizam-se meios para organizar o material levantado, com o propósito de transformá-los em informações. Conforme Beuren (2009, p.136) tem-

se a expectativa de que o pesquisador consiga organizar os dados coletados para transformá-los em informações, de forma que sustentem o fornecimento de respostas ao problema de investigação. Com isso, foi elaborada uma relação entre o estudo teórico e a simulação prática do planejamento tributário.

Inicialmente foi utilizada a pesquisa bibliográfica que, por meio da legislação tributária. E em seguida foi feita a pesquisa documental, pelo levantamento de dados.

E, na execução da parte prática, o presente trabalho foi realizado no domicílio da autora, que buscou organizar os dados contidos nos relatórios contábeis repassados pelo contador da empresa, para apresentar as receitas auferidas ocorridas nos anos de 2014, 2015 e 2016. Uma vez adquiridas as informações necessárias, através de tabelas e planilhas feitas no programa Excel, foi feita uma simulação do recolhimento dos tributos através do Simples Nacional para comparar com o atual regime de tributação Lucro Presumido. Utilizou-se como base para os cálculos, os anos-exercícios de 2014, 2015 e 2016, a fim de estabelecer uma conclusão mais precisa a respeito do problema levantado e justificar a importância desta pesquisa.

Vale lembrar que este trabalho não abordou o regime Lucro Real, pois a complexidade deste regime dificultaria o entendimento e o alcance do objetivo proposto. Para tanto, foi feita uma análise através da Lei nº 9.718 de 27 de novembro de 1998 que, em seu art. 14, estabelece as atividades obrigadas à tributação através desse regime, e foi constatado a não obrigatoriedade da atividade desenvolvida pela empresa Alpha LTDA.

2.2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.2.1 *Contabilidade Tributária*

A Contabilidade Tributaria é uma especialização na área da contabilidade, responsável pela administração dos tributos, através da escrituração, controle e orientação do planejamento tributário. Tem como objetivo fundamental atender a legislação da União, Estado e Municípios. Conforme Oliveira (2013, p.27), a Contabilidade Tributária é encarregada pela administração dos tributos que incidem nas diferentes atividades de uma única empresa, ou de um grupo de empresas, adequando o dia a dia à obrigação tributária, de maneira que não exponha a empresa às prováveis sanções fiscais e legais. Complementando, Fabretti (2013, p. 5) ressalta que a contabilidade tributária se utiliza de conceitos, princípios, norma fundamental da contabilidade e das leis tributárias, de modo simultâneo e apropriado, que deve apresentar a situação do patrimônio e resultado do exercício, de forma compreensível e precisa.

Dessa forma, o conhecimento dessa área da contabilidade se torna indispensável para o desempenho das empresas e da contabilidade em si, por contribuir para o aprofundamento no estudo da teoria e do cumprimento dos princípios e normas básicas da legislação. Conforme Ribeiro e Pinto (2012, p. 4), a contabilidade tributária atribui ao estudante do contábil, amplo conhecimento que proporciona pleno exercício das suas atividades profissionais com empenho, com cuidado e ética, principalmente em relação à legislação.

E assim, dando importância à forma legal de minimizar o recolhimento dos tributos, a contabilidade tributária é um dos instrumentos mais significativos para o planejamento tributário.

2.2.2 Sistema Tributário Nacional

O Sistema Tributário Nacional– STN é o responsável por determinar normas e princípios sobre a matéria tributária. Para Harada (2006, p.324) o sistema tributário nacional é o conjunto de regras constitucionais tributárias no sistema jurídico, coordenado por um conjunto unitário de normas apoiadas aos princípios fundamentais. Já Oliveira (2013, p.56) define como “conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico, bem como, das regras e princípios normativos relativos à matéria tributária”.

O STN é conduzido pelo Código Tributário Nacional (CTN) Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 que, determina normas gerais de direito tributário aplicável a União, Estados e Municípios. A aparição do STN está sempre ligada à cobrança de tributos, mas também, em constante concordância com as normas e os princípios que os regulamentam, limitando o poder do Fisco de tributar livremente. Desta forma, o STN é composto pelos tributos instituídos no Brasil e tem a finalidade de reger os princípios e as normas que administram a atividade tributária.

A Constituição Federal de 1988 dispõe acerca da atividade tributária da Administração Pública por meio de uma série de princípios, que traz em seu bojo as regras para execução das políticas arrecadoras do Estado, bem como as limitações ao poder de tributar, objetivando proteger e garantir os direitos dos cidadãos brasileiros. De acordo com Fabretti (2013, p. 117), os princípios, estabelecidos do estado de direito, predominam sobre todas as normas jurídicas. Nesse sentido, os princípios servem de interpretação das demais normas jurídicas, apresentando os caminhos que devam ser empregados no cumprimento das leis e da resolução de conflitos que apareçam durante as relações jurídicas, ou seja, são os fundamentos e regras do ordenamento jurídico que, por terem esfera de validade maior, conduzem a compreensão de outras regras, inclusive das regras constitucionais.

2.2.3 Tributos

Uma das maiores preocupações dos empresários brasileiros reside na carga tributária, pois os tributos aumentam seus custos e conseqüentemente diminuem seus lucros. Oliveira (2013, p.23) apresenta o tributo como a relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, que decorre de um fato lícito estabelecido na legislação, tendo por objeto uma prestação pecuniária. O Código Tributário Nacional – CTN, por sua vez, explica em seu art. 3º que: “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”.

Tributo é a atribuição devida às pessoas físicas e jurídicas com a finalidade de reunir valores a União, Estados e Municípios. Segundo Oliveira, Chiericato *et. al.* (2013, p.5) o tributo é o ônus financeiro devido a União, Estados e Municípios, que deve ser pago em moeda corrente pelos contribuintes, cujo valor será apresentado em moeda corrente ou indexadores, sendo que sua obrigação não depende da vontade do contribuinte, ou seja, é a obrigação devida às pessoas físicas e as empresas com a finalidade de reunir valores a União, Estados e Municípios.

O CTN destaca no seu art. 4º, que a natureza jurídica do tributo seja definida pelo fato gerador da obrigação, isto é, a contribuição do contribuinte será determinada pelo fato gerador. Gazola (2012, *apud* Oliveira M. *et. al.* 2009) completa que o tributo é definido pelo fato gerador da obrigação e não leva em conta a denominação do produto da sua arrecadação e nem a finalidade do produto da sua arrecadação.

2.2.3.1 Espécies de Tributos

A diferenciação dos tributos é feita através Constituição Federal (CF) nos art. 145, 148 e 149, e no CTN. São eles: os Impostos, as Taxas, as Contribuições de Melhoria, os Empréstimos Compulsórios e as Contribuições Sociais.

O imposto, segundo o art. 16 do CTN é um tributo do qual a obrigação tem por fato gerador uma ocorrência que não depende da correlação do Estado com o contribuinte. Para Oliveira, Chierigato, *et. al.* (2009, p.8) os impostos “decorrem de situação geradora independente de qualquer contraprestação do Estado em favor do contribuinte.” Complementando, Fabretti (2013, p.107) comenta que, uma vez estabelecido por lei, o imposto é devido, e que independe de qualquer atividade estatal relacionado ao contribuinte, lembra ainda, que a competência de instituir impostos é dada a União, Estados Distrito Federal ou Municípios.

As taxas são exigências financeiras exigidas pelo governo ou organizações governamentais, devidas tanto a pessoa física ou jurídica, por utilizar determinado serviço oferecido por eles. De acordo como art. 77 do CTN, as taxas são recolhidas, assim como os impostos, pela União, Estados, Distrito Federal ou pelos Municípios, e têm como fato gerador o exercício regular do poder de policia, bem como a aplicação de serviços públicos peculiares e compatíveis prestados ao contribuinte. Para Pêgas (2009, p.74), o termo *poder de policia* é empregado, nessa acepção, como o poder de limitar e disciplinar em função da administração pública atividades de interesses públicos. Já para Ribeiro e Pinto (2012, p.20) é prática da administração pública que dispõe a prática do ato ou a renúncia de fato, em virtude do benefício público referente à limpeza, ordem, costumes, quietação pública ou a respeito da propriedade e aos direitos privativos e públicos.

As contribuições de melhoria são instituídas para subsidiar obra pública que decorra da valorização imobiliária para o contribuinte. Segundo o art. 18º CTN, a cobrança desse tributo compete a União, Estados, Distrito Federal ou pelos

Municípios. Tem como limite o total devido à soma da contribuição não pode ser maior que o preço total da obra pública e individual visto que o proprietário não poderá ser cobrado mais que a valorização do seu imóvel. (RIBEIRO E PINTO, 2012, p. 21).

Os empréstimos compulsórios não se definem pelo fato gerador, sendo distinto do que ocorrem com os impostos, taxas e contribuições de melhoria. É um tributo cobrado somente pela União, que poderá ser praticado apenas a partir do primeiro dia útil do ano subsequente, por meio de Lei Complementar, meramente em dois casos: despesas extraordinárias que originam-se da calamidade pública ou guerra externa e, na situação de investimento público de modo imediato e de significativo interesse nacional (CREPALDI, 2012, p. 67).

As Contribuições Sociais são divididas entre: Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, estabelecida com o propósito de regular determinado mercado; Contribuições de Interesse de Categoria de Profissionais ou econômicas, instituídas para subsidiar os serviços dos órgãos responsáveis pela regulamentação do registro ao profissional; e Contribuições de Seguridade Social, designadas ao pagamento da seguridade social. (FABRETTI, 2013 P. 111-115). No art. 149, 146 e 150 da CF/1988 ressalta-se que compete exclusivamente à União instituir esses três tipos de contribuição, podendo ser instituídas somente por Lei Complementar.

2.2.3.2 Elementos Fundamentais do Tributo

No que se refere aos elementos essenciais do tributo, cabe destacar a obrigação tributária, o fato gerador, o contribuinte ou responsável, a base de cálculo e a alíquota.

Obrigação Tributária é o dever imposto ao contribuinte pela legislação tributária, podendo ser principal ou acessória. Pêgas (2009, p. 79) explica que a obrigação

principal será sempre de caráter pecuniário, isto é, pagar tributo. Já a obrigação acessória representa compromisso administrativo para o contribuinte. Assim como em qualquer outra obrigação, as obrigações tributárias têm, de um lado o sujeito ativo, sendo eles a União, Estados e Municípios e, do outro, o sujeito passivo, sendo o Contribuinte ou Responsável. O CTN diferencia contribuinte e responsável nos incisos I e II do Art. 121 como:

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 decorrer de disposição expressa de lei.

Fato Gerador é a confirmação da suposição da incidência tributária prevista em lei, que dispõe a obrigação de pagar o tributo. Oliveira (2013, p. 62) ressalta que o fato gerador é apontado como ocorrido desde o instante em que são reunidas provas indispensáveis para sua ocorrência. Pêgas (2009, p.79), por sua vez, o destaca como o fato que faz surgir à obrigação tributária, sendo ela principal ou acessória.

Outro elemento relevante do tributo é a base de cálculo. Pêgas (2009, p.27) conceitua base de cálculo como o valor em que se aplica um percentual com a finalidade de apurar o valor a ser recolhido. Oliveira, Chieriegato, Junior e Gomes (2009, p.27) complementam que a base de cálculo deve ser definida em lei complementar, sendo que sua mudança se submete aos princípios constitucionais, que prevê a alteração apenas por outra lei, impede que a lei atinja fatos passados e que assegure à vigência da lei antes de iniciado a ocorrência dos fatos.

E Alíquota é o percentual definido pela legislação vigente, que se aplica sobre a base de cálculo para estipular o valor do tributo a ser recolhido. Da mesma forma que a base de cálculo, sua alteração fica sujeita aos princípios da legalidade, irretroatividade e anterioridade. (CHIEREGATO, JUNIOR e GOMES, 2009, p.27).

Além dos tributos devidos, em alguns casos, a lei tributária pode estabelecer o pagamento de mais um imposto, o Adicional. Fabretti (2013, p. 124) declara adicional como: “Além do imposto devido, apurado pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, às vezes a lei determina o pagamento de mais um imposto, pelo nome de adicional, que incide sobre determinado valor que ele fixar”.

Os tributos utilizados durante a execução deste estudo são o: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, ISSQN, ICMS e o CPP/INSS.

O IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é um tributo federal pago pelas empresas. Seu fato gerador é definido pelo art. 43 do CTN como acréscimo patrimonial obtido. As empresas, por opção ou determinação legal, são tributadas através dos regimes de tributação, sendo que na data da ocorrência do fato gerador é definida, em lei vigente, a base de cálculo, e como regra geral, integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital.

A CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689/1988, possui as mesmas formas de apuração e pagamentos estabelecidos no IRPJ, do qual se mantém que a base de cálculo e as alíquotas estão previstas na legislação vigente. A alíquota pode variar até 20% e a base de cálculo é o valor do resultado do exercício que antecede a provisão para o IR. Já os contribuintes são todas as empresas domiciliadas no país e as equiparadas pela legislação do IR.

O PIS - Programa de Integração Social foi criado pela Lei 07/70, se refere a um tributo que as empresas pagam, para integrar os empregados no desenvolvimento da empresa, sem descontar nada do funcionário. Já o PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar 08/70, destina-se aos servidores públicos, militares e civis.

O COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, instituído por meio da Lei Complementar nº 70 de 1991 e, atualmente, regida pela Lei 9.178/98, é uma contribuição Federal que incidente sobre a receita bruta das empresas. Sua alíquota pode ser de 7,6% ou 3% de acordo com o regime de tributação da empresa e tem-se como base de cálculo o faturamento mensal ou o total das receitas.

O ISSQN - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, é um imposto municipal, que tem como fator gerador a prestação de serviços por profissional autônomo ou empresas, descrito na Lei complementar nº 116 de 2003. A alíquota mínima é de 2% e a máxima, de 5%. É recolhido no município em que se encontra o estabelecimento prestador, tendo como exceção serviços caracterizados pela sua realização no estabelecimento do cliente.

O ICMS – Imposto Sobre Circulação De Mercadorias e Serviços, instituída pela Lei Complementar 87/1996, como um imposto que incide nas operações de circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação. É de competência do Estado e do Distrito Federal.

O CPP - Contribuição Previdenciária Patronal é uma contribuição federal vinculada ao INSS, Instituto Nacional do Seguro Social e, conseqüentemente, ao Ministério do Trabalho e Previdência Social. A forma como é feita a contribuição será determinada mediante o regime tributário no qual a empresa se enquadra.

2.2.4 Planejamento Tributário

O planejamento tributário é uma ferramenta empresarial essencial e preventiva, que consiste na definição de estratégias que viabilizam o cumprimento das obrigações principais e acessórias, na relação entre a empresa e o Fisco. Conforme Borges (2000) citado por Siqueira, Cury, *et.al.* (2011, p 186), o

planejamento tributário trata-se de uma conduta técnico-funcional utilizado nas empresas que buscam excluir, minimizar e postergar o pagamento da carga tributária.

Nesse sentido, o planejamento tributário consiste em um conjunto de medidas que objetivam a economia tributária, de forma lícita e apoiada da legislação. Em outras palavras, Fabretti (2013, p.8) cita o planejamento tributário como o estudo preventivo dos fatos administrativos, averiguando seus efeitos econômicos e jurídicos a fim de adotar opções legais menos onerosas. Partindo do mesmo raciocínio, Oliveira (2009, p. 29) afirma que o planejamento tributário é uma forma lícita de reduzir a carga fiscal e requer elevado entendimento técnico e bom senso dos profissionais responsáveis pelas decisões estratégicas da empresa.

O planejamento tributário evitará possíveis prejuízos à empresa por ter como objetivo principal a economia tributária, baseando-se em eliminar, minimizar e retardar os tributos, sendo fundamental nas tomadas de decisões dos gestores, e, conseqüentemente, na redução das despesas. Na visão de Pêgas (2009), o objetivo do planejamento tributário é o aproveitamento das alternativas econômicas e financeiras adotadas pela legislação, de forma que elimine, reduza e postergue os tributos, apresentando assim, alternativas que representem menos desembolso tributário para a empresa.

Diferente de sonegação fiscal, o planejamento tributário utiliza-se de meios lícitos para a redução dos tributos pagos. Siqueira, Cury e Gomes (2011, p.4) afirmam que o planejamento tributário deve ser uma conduta lícita e clara, que viabiliza aos contribuintes analisar antes da ocorrência do fato gerador, maneiras de reduzir o impacto fiscal.

Portanto, o planejamento tributário funciona como o conjunto de todas as ações lícitas que visam mitigar a carga tributária, cabendo ao gestor ou profissional contábil a busca pelas melhores oportunidades e lacunas da lei que permitam

reduzir ao máximo a incidência fiscal. Indicam Vezero e Olivo (2014, p.9) que planejar é decidir entre duas ou mais ações lícitas, que resultem na diminuição da carga tributária e, assim, se alcance um melhor resultado para a organização.

2.2.4.1 Elisão e Evasão Fiscal

Para tentar diminuir os encargos tributários, os gestores e profissionais contábeis podem realizar atos que possibilitem impedir ou minimizar o ônus da obrigação, por meios legais e ilegais.

O meio legal ocorre sempre antes do fato gerador de maneira planejada, prática esta conhecida como elisão fiscal ou economia fiscal. Fabretti (2013, p. 135) entende que “elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei”. Da mesma forma, para Ribeiro e Pinto (2012, p.8), a elisão fiscal consiste em métodos que visam a economia dos tributos através de “brechas” e lacunas da legislação. Mesmo que provoque redução na arrecadação do Fisco, a elisão fiscal não gera punições para as empresas por ser uma prática legal.

Considera-se que nem todo ato realizado a fim de reduzir a carga fiscal pode ser considerado como planejamento, mas sim como prática que fere os princípios legais. A evasão fiscal, sendo distinta da elisão, é a situação praticada por algumas empresas que, às vezes, por falta de conhecimento, ultrapassam os limites da legalidade, mascarando e omitindo informações de forma fraudulenta, de modo a descaracterizar o fato gerador do tributo. Em consequência desses atos, ao invés de alcançar o desejado, a empresa acaba gerando problemas fiscais.

Segundo Fabretti (2013, p.136):

A Evasão consiste em prática que infringe a lei. Geralmente, é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la. Está prevista e capitulada na Lei dos crimes contra a ordem tributária, econômica, e contra as relações de consumo, que constitui crime contra ordem tributária suprimir ou reduzir tributo.

Dessa forma, a evasão fiscal define-se ainda como tentativa de eliminação do cumprimento da obrigação tributária de forma ilícita, e pode ser realizada com quatro procedimentos não aceitos pela legislação: fraude, dissimulação, simulação ou conluio. Moreira (2003, p.11) afirma que na evasão fiscal os meios são ilícitos e sempre haverá fraude, simulação de fato, documento ou ato jurídico. Assim, pode se dizer que é fundamental que os gestores, contadores e tributaristas sejam conhecedores da legislação vigente, para que seus atos não resultem em evasão fiscal.

2.2.5 Regime Tributário

O Regime Tributário é um conjunto de leis que regem a forma de tributação da pessoa jurídica. O enquadramento da empresa no regime de tributação é que irá definir meios específicos quanto às alíquotas, os períodos de apuração e recolhimentos dos tributos. Bisolo e Baggio (2012 *apud*, Castro 2007) explicam que têm-se quatro modalidades de tributação do IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que podem ser escolhidos por opção da empresa ou por determinação legal. São eles: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional.

A empresa que optar, tanto pelo Lucro Presumido, quanto pelo Simples Nacional, poderá optar pelo regime de escrituração de caixa ou de competência, contudo, ao preferir um desses regimes, o mesmo deverá ser utilizado para apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (RIBEIRO, PINTO, 2012, P. 155).

Reforça-se que para alcançar o objetivo deste estudo, os regimes tributários a serem utilizados serão o Simples Nacional e o Lucro Presumido.

2.2.5.1 Simplex Nacional

Através da Lei Complementar - LC nº 123/2006 de 01 de julho de 2007, entrou em vigor o regime de tributação Simples Nacional, que é regulamentado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN, estabelecendo uma junção de tributos federais, estaduais e municipais, Gazola (2012, p.55) ressalta que o recolhimento é feito em uma única guia de arrecadação, titulada como Documento de Arrecadação do Simples Nacional – DAS.

O Simples Nacional é um regime unificado de arrecadação de impostos e contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Dessa forma, o art. 3º LC 123/2006 declara Microempresa (ME) as empresas que faturam no exercício, valores até R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais). Por outro lado, julga-se Empresa de Pequeno Porte (EPP), as que faturam no exercício valor entre R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) até R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Segundo o SEBRAE (2016), o porte da empresa é considerado pela receita bruta. Se a receita bruta da empresa não ultrapassar R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) ela é considerada microempresa, caso a empresa ultrapasse este valor até 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) ela é considerada empresa de pequeno porte.

Para fins de aplicação no Simples Nacional, Crepaldi (2012, p. 201) conceitua receita bruta como o valor da venda de bens e serviços e o proveito em conta alheia, não incluindo as vendas canceladas e os descontos concedidos.

2.2.5.1.1 Impostos e Contribuições Abrangidos pelo Simples Nacional

O recolhimento dos tributos é feito mensalmente através da DAS com o vencimento em todo dia 20. Crepaldi (2012, p. 198) cita que os tributos arrecadados na DAS são:

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ,
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL,
- Contribuição para os Programas de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP,
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS,
- Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI,
- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS,
- Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS e a
- Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica – CPP.

A incidência dos tributos será de acordo com a atividade da empresa, podendo incidir também outros tributos não abrangidos no anexo. Conforme cita Crepaldi (2012, p. 198), a cobrança de tributos pelo Simples Nacional não isenta a incidência de demais tributos que não foram listados e que, mesmo para os tributos citados na lista, existem ainda casos em que o recolhimento é feito à parte.

2.2.5.1.2 Formalização da Opção pelo Simples Nacional

Por contemplar vários impostos e contribuições, o Simples Nacional é considerado como a modalidade de tributação mais simplificada, se comparada com as outras modalidades, e devido a isso, muitas empresas optam por esse regime. A opção pelo Simples Nacional é feita no Site da Receita Federal¹, através do Portal Simples Nacional. Gazola (2012, p.56) informa que, após o enquadramento, a opção é inalterável durando todo o ano-calendário.

¹<http://www.receita.fazenda.gov.br/>

O prazo para inscrever a empresa, já em atividade, é até o último dia útil do mês de janeiro, trazendo efeitos desde o primeiro dia do ano-calendário. Quanto às empresas que estão iniciando suas atividades, o *Portal do Simples*² ressalta que a solicitação será feita após a empresa efetuar a inscrição do seu CNPJ e as inscrições Estaduais e Municipais e, caso sejam exigíveis, terão um prazo de 30 dias contados a partir da concessão da última inscrição, estadual ou municipal, desde que não tenham passados 180 dias depois da inscrição do CNPJ. Após esse prazo a opção apenas acontecerá no mês de janeiro do próximo ano-calendário.

2.2.5.1.3 Vedações a opção

As microempresas e empresas de pequeno porte são vedadas de optarem pelo Simples Nacional, basicamente por duas exigências. Ribeiro e Pinto (2012, p. 265) indicam que a primeira exigência está relacionada à receita bruta auferida, ou seja, exceder o limite de faturamento, e a segunda, está relacionada à atividade exercida pela empresa e suas situações específicas.

Com base na Lei Complementar nº 123, de 2006, Crepaldi (2012, p.198) cita as situações que vedam as empresas de optarem pelo Simples Nacional, conforme elencado no **Anexo G**.

É notório que a lei do Simples buscou fechar extremamente as lacunas, impossibilitando que os contribuintes, com boa capacidade contributiva, deixem de gozar dos benefícios dos Simples, uma vez que ele foi criado para as empresas que tinham um faturamento relativamente baixo.

²<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/>

2.2.5.1.4 Forma de Cálculo dos Tributos

O imposto devido do Simples Nacional é calculado sobre a receita bruta mensal da microempresa ou empresa de pequeno porte, pelo regime de competência ou caixa, conforme opção escolhida. Segundo Pêgas (2009, p.589), as alíquotas desse regime serão definidas através das tabelas dos **Anexos A a F**, por meio de dois fatores: a faixa da receita bruta acumulada e a atividade exercida pela empresa, podendo ser de comércio, indústria e prestação de serviço.

Para fins de determinar o cálculo da alíquota, utiliza-se a receita bruta acumulada nos últimos 12 meses anteriores ao período de apuração. Em seguida consulta-se no anexo definido, a faixa da receita bruta que a empresa pertence e, por fim, a alíquota a ser aplicada. E, para definir o valor devido a ser recolhido, aplica-se a alíquota sobre a receita bruta mensal. Entretanto, para as empresas que possuem mais de um tipo de atividade, é necessário separar a receita bruta mensal e aplicar a alíquota de acordo com sua atividade.

Quanto à empresa com início de atividade no próprio ano calendário, o *Portal do Simples* esclarece que a faixa de receita bruta acumulada será definida através da média da receita bruta total dos meses anteriores ao da apuração, multiplicado por 12 e, assim, determinará a alíquota a ser aplicada. No caso de ser no primeiro mês de atividade, utiliza-se como receita bruta acumulada a própria receita bruta mensal multiplicada por 12.

2.2.5.1.5 Exclusão

A exclusão do Simples Nacional será feita por meio da Comunicação Opcional ou por Comunicação Obrigatória, no Portal do Simples Nacional.

Será opcional quando a empresa, espontaneamente, quiser deixar de ser optante pelo simples. E obrigatória quando a empresa: ultrapassar o limite da receita bruta

acumulada permitida; possuir débitos com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal; ou se enquadrar em dos itens da vedação do simples nacional.

Gazola (2012, p.60) ressalta que a empresa que ultrapassar o limite da receita bruta do ano-calendário, será excluída do simples nacional no mês subsequente, porém, caso não seja ultrapassado valor superior a 20%, a exclusão ficará para o próximo ano-calendário. Ribeiro e Pinto (2012, p.273) ressaltam que isso se aplica também às empresas com início de atividade que, no respectivo ano-calendário, ultrapassarem o limite da receita bruta permitida.

2.2.5.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é a forma de tributação que utiliza um percentual sobre a receita bruta como base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Crepaldi (2012, p. 175) ressalta que nesse regime, tanto o IRPJ quanto a CSLL, não são calculados sobre o lucro efetivo, e sim sobre uma base presumida de lucro, que é obtida através da aplicação de um percentual definido em lei, sobre a receita bruta.

Entende-se como receita bruta, a receita resultante da venda de bens e dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Não compreende a receita bruta os valores que se referem à venda cancelada, a devolução, descontos concedidos e receitas decorrentes de valores em espécie creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios. Ribeiro e Pinto (2013, p. 155) ressaltam que integram a receita bruta: as receitas resultantes da atividade exercida, as receitas de quaisquer outras fontes não relativas ao objetivo da empresa, ganhos de capital, rendimentos de aplicação financeira e ganhos líquidos adquiridos em operações de renda variável.

Conforme Higuchi (2017, p. 54), as empresas tributadas pelo Lucro Presumido estão sujeitas aos recolhimentos do IRPJ e da CSLL através da presunção, e o

PIS/PASEP e COFINS através do regime cumulativo. Além desses tributos, as empresas estão sujeitas ao INSS, ICMS e ISSQN, porém esses não estão condicionados a escolha de tributação pelo Lucro Presumido.

2.2.5.2.1 Vedações a opção pelo Lucro Presumido

Existem duas condições a serem analisadas antes de uma empresa resolver escolher optar pelo Lucro Presumido: o faturamento e a obrigatoriedade do enquadramento pelo Lucro Real.

Em relação ao faturamento, estão vedadas as empresas que tenham auferido no ano-calendário anterior, receita bruta superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais). Já para as empresas que tiveram início de atividade no decorrer do ano anterior, o limite é de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelos meses em atividade. Conforme a Lei n.º 12.814 de 16 de maio de 2013:

Art.13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (BRASIL, 2009)

Quanto à obrigatoriedade pelo Lucro Real, o art. 14 da Lei nº 9.718 de 27/11/98 atinge todas as empresas que estão obrigadas, seja em função da sua atividade, constituição societária ou natureza jurídica. No entanto, as empresas que, durante o período em que estiverem no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, mesmo que obrigadas ao Lucro Real, poderão optar pelo Lucro Presumido, com exceção das Instituições Financeiras.

2.2.5.2.2 Formalização pelo Lucro Presumido

A escolha por esse regime de tributação precisará ser formalizada com o pagamento da guia de arrecadação, titulada como DARF – Documento de Arrecadação das Receitas Federais, sendo pela primeira parcela do recolhimento ou pela cota única do imposto devido. A apuração do Lucro Presumido é realizada trimestralmente, com encerramento no último dia do mês de março, junho, setembro e dezembro. Conforme Gazola (2012, p. 50), a formalização é feita no decorrer do ano-calendário e deve ser manifestada com o recolhimento da primeira ou da cota única, referente ao primeiro trimestre de apuração do ano-calendário, com o vencimento no último dia útil de abril. Ribeiro e Pinto (2012, p.155) acrescentam ainda que as empresas que iniciarem suas atividades depois do primeiro trimestre de abril poderão manifestar a opção pelo Lucro Presumido através do recolhimento devido dos impostos, por meio da cota ou cota única do trimestre de início da sua atividade.

Oliveira, Chierogato, *et al.* (2013, p.387) lembram que é preciso ter atenção, pois assim como o Simples Nacional, uma vez feita a formalização pelo Lucro Presumido não será possível alterar a opção durante todo ano-calendário.

2.2.5.2.3 Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

O cálculo do Lucro Presumido IRPJ é realizado através da aplicação dos percentuais sobre a receita bruta trimestral, conforme determina o Regulamento do Imposto de Renda – RIR Decreto nº 3.000, de 1999 em seu art. 518.

Os percentuais de presunção são aplicados de acordo com o tipo de atividade exercida pela empresa. Dessa forma, aplica-se na receita bruta trimestral um percentual de presunção que pode variar entre 1,6% até 32% de acordo com a atividade exercida. De acordo com Fraga (2009, p. 51), caso a empresa possua mais de uma atividade, deverão ser aplicados os percentuais separadamente em

conformidade com a atividade. O **Quadro 1** demonstra os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta.

Atividades	Percentuais (%)
Na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;	1,6
Transporte de cargas; Serviços hospitalares; Atividades em geral não previstas.	8,0
Atividade de prestação de serviços de transporte de passageiros; pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixa econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de créditos mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arredondamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta.	16,0
Na prestação de serviços em geral (exceto a de serviços hospitalares); intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; factoring;	32,0

Quadro 1 - Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta – IRPJ
Fonte: Adaptado Higuchi (2017, p.57)

As empresas que exercerem unicamente atividade de prestação de serviços (exceto as hospitalares, de transporte e de sociedades civis de profissão legalmente regulamentadas), poderão aplicar o percentual de 16%, sob a condição de que a receita bruta acumulada no ano em curso não ultrapasse o limite de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais). Segundo Oliveira, Chierigato *et al.* (2013, p.202), caso a empresa utilize o percentual de 16% e a sua receita bruta acumulada, em qualquer período do ano-calendário, ultrapassar o limite de R\$ 120.000,00, estará sujeita a aplicação do percentual normal de 32% e ao

pagamento da diferença do imposto apurada em cada trimestre decorrido, até o último dia útil do mês consecutivo ao que aconteceu o excesso. No entanto, isso não impede a empresa de voltar a gozar do percentual reduzido. De acordo com Ribeiro e Pinto (2013, p. 158) a empresa poderá voltar a aplicar o percentual de 16% no mês de janeiro do próximo ano-calendário, desde que sua receita bruta acumulada no ano se mantenha dentro do limite.

No que diz respeito à determinação da base de cálculo do IRPJ, será utilizado o somatório do valor resultante da aplicação do percentual, além das demais receitas de ganhos de capital, rendimentos e ganhos líquidos obtidos em aplicações financeiras.

Para fins de cálculo do Lucro Presumido, utiliza-se a alíquota de 15% sobre a base de cálculo e, com isso, determina-se o valor a ser recolhido do IRPJ. Entretanto, Higuch (2017 p.69) destaca que a parcela do Lucro Presumido que exceder a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) relativo ao período de apuração ou exceder R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) no mês, em caso de as empresas iniciarem ou encerrarem suas atividades no trimestre, será aplicada a alíquota adicional de 10% sobre o valor que exceder os limites citados.

As empresas que utilizam o Lucro Presumido poderão deduzir do imposto de renda devido, os impostos que foram pagos e retidos na fonte, desde que retidos sobre as receitas que integraram a base de cálculo. Pêgas (2009, p.448) ressalta que “o imposto de renda retido na fonte cobrado sobre as receitas que compõem a base do Lucro Presumido, poderá ser deduzido no momento do pagamento do imposto definitivo”.

Os impostos de renda pagos indevidamente ou a maior poderão também ser compensados do valor do imposto devido, até mesmo quando houver saldo negativo apurado em período anterior. Porém, essas compensações deverão ser informadas na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais. Para Higuch

(2017 p.73), o saldo poderá ser usado para compensar o imposto devido nos próximos trimestres desde que seja apresentado o PERD/COMP³.

2.2.5.2.4 Contribuição sobre o Lucro Líquido - CSLL

A contribuição social sobre o Lucro Presumido é calculada da mesma maneira que o imposto de renda. Aplica-se sobre o faturamento apurado no trimestre o percentual de acordo com a atividade exercida.

No **Quadro 2**, estão especificados os percentuais de presunção a serem aplicados no cálculo do CSLL, conforme cita o art. 22 da Lei N° 10.684, de 30 de maio de 2003.

Atividades	Percentuais (%)
Na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural; Atividade de prestação de serviços de transporte de passageiros; pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixa econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de créditos mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arredondamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; Transporte de cargas; Serviços hospitalares; Atividades em geral não previstas.	12
Na prestação de serviços em geral (exceto a de serviços hospitalares); intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; factoring;	32

Quadro 2- Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta - CSLL

Fonte: Adaptado Gazola (2012, p.46)

³ PERD/COMP: Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação.

Como observado na **Tabela 2**, atribui-se um percentual de acordo com a atividade da empresa, sendo 12% para atividade de comércio e 32% para prestação de serviços. Assim como no IRPJ, caso a empresa possua mais de uma atividade, deverão ser aplicados os percentuais separadamente. Apesar da semelhança com o cálculo do IRPJ, na CSLL não existe a possibilidade das empresas com faturamento anual até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) utilizarem-se do percentual de 16%.

Quanto à base de cálculo, será utilizado o valor resultante da aplicação do percentual, acrescido dos mesmos itens expostos na composição da base de cálculo do IRPJ, como referido anteriormente.

Para fins de determinação do valor devido, Gazola (2012, p. 54) considera que deve ser aplicada sobre a base de cálculo a alíquota de 9%, e lembra ainda que não existe alíquota adicional como no IRPJ, ou seja, não existe um valor limite.

2.2.5.2.5 Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

No Lucro Presumido, os valores do PIS e COFINS são apurados através do regime cumulativo. Segundo Pêgas (2009, p. 497), no regime cumulativo o tributo é exigido na sua totalidade, pois toda vez que ocorrer a incidência tributária, o imposto é devido, sem a possibilidade de se deduzir nessa operação o valor do tributo recolhido na operação anterior.

A base de cálculo do PIS/COFINS, como regra geral, parte da receita bruta mensal ignorando-se, para esse cálculo, as demais receitas auferidas. De acordo com a Lei 9.718/1998 em seu artigo 3º, entende-se que a base de cálculo será a receita bruta da pessoa jurídica, excluindo-se do cálculo as vendas canceladas, descontos concedidos, receitas decorrentes da venda de bens do ativo circulante. (BRASIL, 1998).

No Lucro Presumido, a alíquota para fins de cálculo é de 0,65% para o PIS, e 3% para a COFINS. Segundo Gazola (2012, p.54), a PIS e a COFINS deverão ser recolhidas mensalmente através da DARF, com o vencimento até o quinto dia útil do mês subsequente ao da apuração.

2.3 Resultados e Discussão

Para que se consiga entender a importância e a relevância do planejamento tributário na vida das empresas, será exposto neste tópico, um estudo de caso que abrange a aplicação do planejamento tributário em uma empresa que exerce a atividade de prestação de serviços e comércio, no ramo manutenção e venda de computadores e equipamentos periféricos. Devido à confidencialidade e a solicitação do gestor a empresa pesquisada será denominada Alpha.

Com o propósito de elaborar um planejamento tributário, em conformidade com a legislação vigente, verificou-se, dentre as alternativas de tributação, a que em melhor se enquadraria a empresa Alpha. Para tanto, foi realizado o cálculo da carga tributária pela sistemática do Simples Nacional e pelo atual regime Lucro Presumido. Em ambos se utilizou o regime de escrituração de competência. Posteriormente, os resultados foram comparados e, por fim, realizou-se uma análise dos resultados apresentados para concluir qual regime de tributação, Simples Nacional ou Lucro Presumido, será menos oneroso para a empresa a fim de que se possa alcançar o objetivo principal deste trabalho.

2.3.1 Simples Nacional

A empresa Alpha não está vedada a optar pelo Simples Nacional, pois sua receita bruta anual não excede o limite de R\$ 3.600.000,00, e as atividades exercidas por ela são permitidas, conforme lista de vedações no **Anexo G**.

O anexo a ser utilizado será o anexo III do Simples Nacional, pois a empresa exerce a atividade de reparo e manutenção, conforme o art. 18 § 5º-B, inciso IX, da Lei Complementar nº123/2006. Dessa forma, todos os impostos e as alíquotas a serem aplicados sobre a receita bruta de serviços da empresa Alpha estão elencados conforme tabela do **Anexo C** deste trabalho.

Em 2015, a empresa passou também a exercer a atividade de vendas, ou seja, também passa a utilizar o anexo I. Com isso, toda receita bruta de vendas será tributada através da tabela do **Anexo A**.

2.3.1.1 Cálculo Simples Nacional

Na **Tabela 3** constam as receitas mensais de 2014, 2015 e 2016, e as receitas acumuladas, que serão utilizadas para determinação do anexo e da alíquota a serem aplicadas no cálculo dos impostos devidos:

Tabela 1- Receita Bruta Mensal e Receita Bruta Acumulada Simples Nacional

Mês	2014		2015			2016		
	Receita Bruta Mensal (R\$)	Receita Bruta Acumulada (R\$)	Receita Bruta Mensal (R\$)		Receita Bruta Acumulada (R\$)	Receita Bruta Mensal (R\$)		Receita Bruta Acumulada (R\$)
			Serviços	Comércio		Serviços	Comércio	
Janeiro	10.361,93	123.141,99	14.006,82		204.740,23	72.637,87		1.050.453,47
Fevereiro	9.563,45	126.001,28	6.658,08		208.385,12	28.745,79		1.109.084,52
Março	10.975,93	115.706,69	31.653,74		205.479,75	59.242,34		1.131.172,23
Abril	12.357,77	127.985,11	23.292,55		127.985,11	76.119,22		1.158.760,83
Maio	11.980,20	130.275,60	22.983,60		237.092,34	51.746,04	323.200,00	1.211.587,50
Junho	63.747,12	131.639,39	26.448,45		248.095,74	31.850,38		1.563.549,94
Julho	13.235,09	185.225,55	28.192,48		210.797,07	41.182,25		1.568.951,87
Agosto	22.210,45	188.133,04	42.990,67		225.754,46	35.146,55		1.581.941,64
Setembro	12.785,57	199.633,90	31.342,88		246.534,68	39.499,28		1.574.097,52
Outubro	12.360,14	201.851,17	31.669,66	228.896,00	265.091,99	40.275,75	317.385,00	1.582.253,92
Novembro	12.461,75	204.223,12	48.504,17	258.053,00	513.297,51	42.206,63	2.100,00	1.679.349,01
Dezembro	12.700,83	202.132,47	28.301,07	227.460,30	807.392,93	139.493,42		1.417.098,47

Fonte: elaborada pela autora

De acordo com a Tabela 1, as receitas acumuladas nos últimos 12 (doze) meses antes do período de apuração estão entre os valores de R\$ 115.000,00 a

R\$1.680.000,00, o que levar a utilizar as 9 (nove) faixas do Anexo A – Comércio e do Anexo C – Prestação de Serviços, como demonstrado a seguir:

Tabela 2- Faixa de Receita Bruta Acumulada – Anexo I Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%

Fonte: elaborada pela autora

Tabela 3- Faixa de Receita Bruta Acumulada – Anexo III Prestação de Serviços

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%

Fonte: elaborada pela autora

Em seguida, utilizando as **Tabelas 2 e 3**, calcula-se o valor devido a ser recolhido através do Simples Nacional, aplicando a alíquota definida sobre a receita bruta apurada no mês, como demonstrado nas tabelas a seguir:

Tabela 4- Cálculo Simples Nacional 2014

Mês	Receita Bruta Acumulada (R\$)	Receita Bruta Mensal Serviço (R\$)	Aliquota (%)	Valor a Recolher Serviço (R\$)
Janeiro	123.141,99	10.361,93	6,00%	621,72
Fevereiro	126.001,28	9.563,45	6,00%	573,81
Março	115.706,69	10.975,93	6,00%	658,56
Abril	127.985,11	12.357,77	6,00%	741,47
Mai	130.275,60	11.980,20	6,00%	718,81
Junho	131.639,39	63.747,12	6,00%	3.824,83
Julho	185.225,55	13.235,09	8,21%	1.086,60
Agosto	188.133,04	22.210,45	8,21%	1.823,48
Setembro	199.633,90	12.785,57	8,21%	1.049,70
Outubro	201.851,17	12.360,14	8,21%	1.014,77
Novembro	204.223,12	12.461,75	8,21%	1.023,11
Dezembro	202.132,47	12.700,83	8,21%	1.042,74

Fonte: elaborada pela autora

Tabela 5- Cálculo Simples Nacional 2015

Mês	Receita Bruta Acumulada (R\$)	Receita Bruta Mensal Serviço (R\$)	Aliquota (%)	Valor a Recolher Serviço (R\$)	Aliquota (%)	Receita Bruta Mensal Comércio (R\$)	Valor a Recolher Comércio (R\$)
Janeiro	204.740,23	14.006,82	8,21%	1.149,96	5,47%	-	-
Fevereiro	208.385,12	6.658,08	8,21%	546,63	5,47%	-	-
Março	205.479,75	31.653,74	8,21%	2.598,77	5,47%	-	-
Abril	127.985,11	23.292,55	6,00%	1.397,55	4,00%	-	-
Mai	237.092,34	22.983,60	8,21%	1.886,95	5,47%	-	-
Junho	248.095,74	26.448,45	8,21%	2.171,42	5,47%	-	-
Julho	210.797,07	28.192,48	8,21%	2.314,60	5,47%	-	-
Agosto	225.754,46	42.990,67	8,21%	3.529,53	5,47%	-	-
Setembro	246.534,68	31.342,88	8,21%	2.573,25	5,47%	-	-
Outubro	265.091,99	31.669,66	8,21%	2.600,08	5,47%	228.896,00	12.520,61
Novembro	513.297,51	48.504,17	10,26%	4.976,53	6,84%	258.053,00	17.650,83
Dezembro	807.392,93	28.301,07	11,40%	3.226,32	7,60%	227.460,30	17.286,98

Fonte: elaborada pela autora

Tabela 6- Cálculo Simples Nacional 2016

Mês	Receita Bruta Acumulada (R\$)	Receita Bruta Mensal Serviço (R\$)	Alíquota (%)	Valor a Recolher Serviço (R\$)	Alíquota (%)	Receita Bruta Mensal Comércio (R\$)	Valor a Recolher Comércio (R\$)
Janeiro	1.050.453,47	72.637,87	12,42%	9.021,62	8,28%	-	-
Fevereiro	1.109.084,52	28.745,79	12,54%	3.604,72	8,36%	-	-
Março	1.131.172,23	59.242,34	12,54%	7.428,99	8,36%	-	-
Abril	1.158.760,83	76.119,22	12,54%	9.545,35	8,36%	-	-
Mai	1.211.587,50	51.746,04	12,54%	6.488,95	8,36%	323.200,00	27.019,52
Junho	1.563.549,94	31.850,38	13,55%	4.315,73	9,03%	-	-
Julho	1.568.951,87	41.182,25	13,55%	5.580,19	9,03%	-	-
Agosto	1.581.941,64	35.146,55	13,55%	4.762,36	9,03%	-	-
Setembro	1.574.097,52	39.499,28	13,55%	5.352,15	9,03%	-	-
Outubro	1.582.253,92	40.275,75	13,55%	5.457,36	9,03%	317.385,00	28.659,87
Novembro	1.679.349,01	42.206,63	13,68%	5.773,87	9,12%	2.100,00	191,52
Dezembro	1.417.098,47	139.493,42	12,68%	17.687,77	8,45%	-	-

Fonte: elaborada pela autora

Observa-se na **Tabela 4**, que a empresa Alpha, no ano de 2014, exerceu somente a atividade de prestação de serviços. Já nos anos 2015 e 2016, além da prestação de serviço, a empresa começou a realizar também venda de mercadorias. Conforme citado por Crepaldi (2012, p.176) no desenvolvimento deste trabalho, é necessário separar a receita bruta auferida e aplicar a alíquota de acordo com sua atividade. Com isso, nota-se nas **Tabelas 5 e 6** que, nos anos de 2015 e 2016, foram separadas as receitas de serviços e as de vendas e sobre elas foram aplicadas as alíquotas em conformidade com sua atividade.

Logo após, na **Tabela 7**, o valor a recolher que correspondente à prestação de serviço soma-se ao de vendas, a fim de se definir o valor total a ser pago mensalmente nos anos-calendário analisados.

Tabela 7– Cálculo Total Simples Nacional 2014, 2015 e 2016

Mês	2014			2015			2016		
	Valor a Recolher Serviço (R\$)	Valor a Recolher Comércio (R\$)	Valor Total a Recolher (R\$)	Valor a Recolher Serviço (R\$)	Valor a Recolher Comércio (R\$)	Valor Total a Recolher (R\$)	Valor a Recolher Serviço (R\$)	Valor a Recolher Comércio (R\$)	Valor Total a Recolher (R\$)
Janeiro	621,72		621,72	1.149,96	-	1.149,96	9.021,62	-	9.021,62
Fevereiro	573,81		573,81	546,63	-	546,63	3.604,72	-	3.604,72
Março	658,56		658,56	2.598,77	-	2.598,77	7.428,99	-	7.428,99
Abril	741,47	Neste ano a empresa Alpha não realizou atividade de venda	741,47	1.397,55	-	1.397,55	9.545,35	-	9.545,35
Maio	718,81		718,81	1.886,95	-	1.886,95	6.488,95	27.019,52	33.508,47
Junho	3.824,83		3.824,83	2.171,42	-	2.171,42	4.315,73	-	4.315,73
Julho	1.086,60		1.086,60	2.314,60	-	2.314,60	5.580,19	-	5.580,19
Agosto	1.823,48		1.823,48	3.529,53	-	3.529,53	4.762,36	-	4.762,36
Setembro	1.049,70	1.049,70	2.573,25	-	2.573,25	5.352,15	-	5.352,15	
Outubro	1.014,77		1.014,77	2.600,08	12.520,61	15.120,69	5.457,36	28.659,87	34.117,23
Novembro	1.023,11		1.023,11	4.976,53	17.650,83	22.627,35	5.773,87	191,52	5.965,39
Dezembro	1.042,74		1.042,74	3.226,32	17.286,98	20.513,30	17.687,77	-	17.687,77

Fonte: elaborada pela autora

Como comentado por Gazola (2012, p.55) no decorrer deste trabalho, apesar do seu pagamento ocorrer em uma única guia, o Simples Nacional abrange vários tributos, sendo eles definidos em conformidade com a atividade exercida pela empresa.

Dessa forma, os valores a recolher demonstrados na **Tabela 7** englobam vários tributos, tais como o IRPJ, a CSLL, o PIS, a COFINS, o INSS, o ISS, no caso de prestação de serviço, e o ICMS, para comércio.

Para melhor compreensão, os Apêndices de **A** a **E** demonstram, separando por atividade exercida, os valores a recolher dos anos 2014, 2015 e 2016, rateados nos tributos que o Simples Nacional abrange.

Através dos cálculos realizados anteriormente, será demonstrada na **Tabela 8** a consolidação anual dos tributos devidos pela empresa.

Tabela 8 – Consolidação Anual dos Tributos Simples Nacional

2014		2015		2016	
Tributos	Valor Anual (R\$)	Tributos	Valor Anual (R\$)	Tributos	Valor Anual (R\$)
IRPJ	-	IRPJ	1.875,67	IRPJ	6.563,12
CSLL	-	CSLL	1.951,81	CSLL	6.437,10
PIS	-	PIS	11.299,55	PIS	19.541,71
COFINS	1.217,70	COFINS	1.439,48	COFINS	4.682,15
INSS	8.189,61	INSS	33.883,28	INSS	55.770,80
ICMS	-	ICMS	16.138,58	ICMS	18.987,70
ISS	4.772,26	ISS	9.841,65	ISS	28.907,40
Total	14.179,57	Total	76.430,02	Total	140.889,97

Fonte: elaborada pela autora

Caso a empresa Alpha tivesse optado pelo Simples Nacional, o montante total pago em tributos no ano de 2014 corresponderia a R\$ 14.179,57. Já em 2015 este valor subiria para R\$ 76.430,02 e chegaria em R\$ 140.889,97 em 2016. O aumento dos tributos em 2015 e 2016 justifica-se pelo aumento de receita de serviços e também pela receita bruta de vendas que, apesar de serem recebidas em apenas alguns meses, influenciaram no valor da receita bruta acumulada no decorrer do ano fazendo com que a alíquota a ser aplicada seja maior.

Após demonstrar os cálculos pelo Simples Nacional, este estudo será conduzido a aplicação do regime Lucro Presumido na empresa Alpha, a fim compará-lo ao Simples Nacional e assim alcançar o objetivo deste estudo.

2.3.2 Lucro Presumido

A empresa Alpha pode optar pelo Lucro Presumido pelo fato de não exercer atividades cuja apuração pelo Lucro Real sejam obrigatórias e por não exceder o limite 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) de receita bruta auferido no ano-calendário anterior, conforme cita o art. 13 da Lei n.º 12.814/13(ano) no desenvolvimento deste estudo.

Os cálculos dos IRPJ e da CSLL são realizados através da presunção e para isso utiliza-se a receita bruta trimestral, conforme determina o Decreto nº 3000/99. Serão demonstradas nas **Tabelas 9, 10 e 11**, as receitas brutas mensais e trimestrais dos anos de 2014, 2015 e 2016.

Tabela 9– Receita Bruta Mensal e Trimestral Lucro Presumido - 2014

Mês	Receita Bruta Mensal Serviços (R\$)	Receita Bruta Trimestral Serviços (R\$)
Janeiro	10.361,93	
Fevereiro	9.563,45	30.901,31
Março	10.975,93	
Abril	12.357,77	
Maio	11.980,20	88.085,09
Junho	63.747,12	
Julho	13.235,09	
Agosto	22.210,45	48.231,11
Setembro	12.785,57	
Outubro	12.360,14	
Novembro	12.461,75	37.522,72
Dezembro	12.700,83	

Fonte: elaborada pela autora

Tabela 10– Receita Bruta Mensal e Trimestral Lucro Presumido 2015

Mês	Receita Bruta Mensal Serviços (R\$)	Receita Bruta Trimestral Serviços (R\$)	Mês	Receita Bruta Mensal Revenda (R\$)	Receita Bruta Trimestral Revenda (R\$)
Janeiro	14.006,82	52.318,64	Janeiro	-	0,00
Fevereiro	6.658,08		Fevereiro	-	
Março	31.653,74		Março	-	
Abril	23.292,55	72.724,60	Abril	-	0,00
Maio	22.983,60		Maio	-	
Junho	26.448,45		Junho	-	
Julho	28.192,48	102.526,03	Julho	-	0,00
Agosto	42.990,67		Agosto	-	
Setembro	31.342,88		Setembro	-	
Outubro	31.669,66	108.474,90	Outubro	228.896,00	714.409,30
Novembro	48.504,17		Novembro	258.053,00	
Dezembro	28.301,07		Dezembro	227.460,30	

Fonte: elaborada pela autora

Tabela 11 – Receita Bruta Mensal e Trimestral Lucro Presumido 2016

Mês	Receita Bruta Mensal Serviços (R\$)	Receita Bruta Trimestral Serviços (R\$)	Mês	Receita Bruta Mensal Revenda (R\$)	Receita Bruta Trimestral Revenda (R\$)
Janeiro	72.637,87	160.626,00	Janeiro	-	0,00
Fevereiro	28.745,79		Fevereiro	-	
Março	59.242,34		Março	-	
Abril	76.119,22	159.715,64	Abril	-	323.200,00
Maio	51.746,04		Maio	323.200,00	
Junho	31.850,38		Junho	-	
Julho	41.182,25	115.828,08	Julho	-	0,00
Agosto	35.146,55		Agosto	-	
Setembro	39.499,28		Setembro	-	
Outubro	40.275,75	221.975,80	Outubro	317.385,00	319.485,00
Novembro	42.206,63		Novembro	2.100,00	
Dezembro	139.493,42		Dezembro		

Fonte: elaborada pela autora

Observa-se que as receitas brutas foram separadas entre receita de serviços e de venda. Fraga (2009, p.51) afirma que se deve separar as receitas, pois é de acordo com o tipo de atividade exercida que os percentuais de presunção serão aplicados.

2.3.3 Cálculo IRPJ e CSLL – Lucro Presumido

Na empresa Alpha, para cálculo do Lucro Presumido do IRPJ, os percentuais utilizados foram de 32% para a prestação de serviço e de 8% para a venda de mercadoria, como determina o Decreto 3.000/99.

Tabela 12 – Cálculo IRPJ Serviços Lucro Presumido 2014

Trimestre	Receita de Serviço Trimestral (R\$)	Aliquota de Presunção Serviço	(=) Lucro Presumido (R\$)	Imposto de Renda 15%	Adicional 10%	(=) Valor Devido (R\$)
1º	30.901,31	32%	9.888,42	1.483,26	-	1.483,26
2º	88.085,09	32%	28.187,23	4.228,08	-	4.228,08
3º	48.231,11	32%	15.433,96	2.315,09	-	2.315,09
4º	37.522,72	32%	12.007,27	1.801,09	-	1.801,09

Fonte: elaborada pela autora

Tabela 13 – Cálculo IRPJ Serviços e Vendas Lucro Presumido 2015

Trimestre	Receita de Serviço Trimestral (R\$)	Alíquota de Presunção Serviço	(=) Lucro Presmido (R\$)	Imposto de Renda 15%	Adicional 10%	(=) Valor Devido (R\$)
1°	52.318,64	32%	16.741,96	2.511,29	-	2.511,29
2°	72.724,60	32%	23.271,87	3.490,78	-	3.490,78
3°	102.526,03	32%	32.808,33	4.921,25	-	4.921,25
4°	108.474,90	32%	34.711,97	5.206,80	-	5.206,80

Trimestre	Receita de Venda Trimestral (R\$)	Alíquota de Presunção Venda	(=) Lucro Presmido (R\$)	Imposto de Renda 15%	Adicional 10%	(=) Valor Devido (R\$)
1°	-	8%	-	-	-	-
2°	-	8%	-	-	-	-
3°	-	8%	-	-	-	-
4°	714.409,30	8%	57.152,74	8.572,91	-	8.572,91

Fonte: elaborada pela autora

Como demonstrado nas **Tabelas 12 e 13**, aplica-se na receita bruta trimestral separadamente, um percentual de presunção de 32% para atividade de serviço e de 8% de vendas, conforme determina o Decreto 3000/99. Para fins de cálculo do que refere-se ao IRPJ, aplica-se a alíquota de 15% sobre a base de cálculo e, com isso, determina-se o valor devido.

Já em 2016, na **Tabela 14**, fez-se o mesmo cálculo, porém, no 4° Trimestre, a parcela do Lucro Presumido de serviços excedeu o valor de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) e, nesse caso, Oliveira, Chierigato *et al.* explicam que incidirá 10% de adicional sobre o valor que exceder os R\$ 60.000,00. Dessa forma, o valor devido no 4° trimestre será de R\$ 11.758,06.

Tabela 14 – Cálculo IRPJ Serviços e Vendas Lucro Presumido 2016

Trimestre	Receita de Serviço Trimestral (R\$)	Alíquota de Presunção Serviço	(=) Lucro Presmido (R\$)	Imposto de Renda 15%	Adicional 10%	(=) Valor Devido (R\$)
1º	160.626,00	32%	51.400,32	7.710,05	-	7.710,05
2º	159.715,64	32%	51.109,00	7.666,35	-	7.666,35
3º	115.828,08	32%	37.064,99	5.559,75	-	5.559,75
4º	221.975,80	32%	71.032,26	10.654,84	1.103,23	11.758,06

Trimestre	Receita de Venda Trimestral (R\$)	Alíquota de Presunção Venda	(=) Lucro Presmido (R\$)	Imposto de Renda 15%	Adicional 10%	(=) Valor Devido (R\$)
1º		8%	-	-	-	-
2º	323.200,00	8%	25.856,00	3.878,40	-	3.878,40
3º		8%	-	-	-	-
4º	319.485,00	8%	25.558,80	3.833,82	-	3.833,82

Fonte: elaborada pela autora

No que se refere cálculo da CSLL, foram aplicados sobre receita trimestral os percentuais de 32% para a prestação de serviço e de 12% para a venda de mercadoria e, para fins de determinação do valor devido, foi considerada a alíquota de 9%, aplicada sobre a base de cálculo apurada no trimestre, como demonstrado na **Tabela 15**.

Tabela 15 – Cálculo CSLL Serviços Lucro Presumido 2014

Trimestre	Receita de Serviço Trimestral (R\$)	Alíquota de Presunção Serviço	(=) Lucro Presmido (R\$)	Contribuição Social 9%	(=) Valor Devido (R\$)
1º	30.901,31	32%	9.888,42	889,96	889,96
2º	88.085,09	32%	28.187,23	2.536,85	2.536,85
3º	48.231,11	32%	15.433,96	1.389,06	1.389,06
4º	37.522,72	32%	12.007,27	1.080,65	1.080,65

Fonte: elaborada pela autora

Tabela 16–Cálculo CSLL Serviços e Vendas Lucro Presumido 2015

Trimestre	Receita de Serviço Trimestral (R\$)	Alíquota de Presunção Serviço	(=) Lucro Presmido (R\$)	Contribuição Social 9%	(=) Valor Devido (R\$)
1°	52.318,64	32%	16.741,96	1.506,78	1.506,78
2°	72.724,60	32%	23.271,87	2.094,47	2.094,47
3°	102.526,03	32%	32.808,33	2.952,75	2.952,75
4°	108.474,90	32%	34.711,97	3.124,08	3.124,08

Trimestre	Receita de Venda Trimestral (R\$)	Alíquota de Presunção Venda	(=) Lucro Presmido (R\$)	Contribuição Social 9%	(=) Valor Devido (R\$)
1°	-	12%	-	-	-
2°	-	12%	-	-	-
3°	-	12%	-	-	-
4°	714.409,30	12%	85.729,12	7.715,62	7.715,62

Fonte: elaborada pela autora

Observa-se na **Tabela 16**, que no 4° trimestre de venda, a parcela do Lucro Presumido ultrapassou a R\$ 60.000,00, porém, a CSLL não possui alíquota adicional como no IRPJ.

Tabela 17– Cálculo CSLL Serviços e Vendas Lucro Presumido 2016

Trimestre	Receita de Serviço Trimestral (R\$)	Alíquota de Presunção Serviço	(=) Lucro Presmido (R\$)	Contribuição Social 9%	(=) Valor Devido (R\$)
1°	160.626,00	32%	51.400,32	4.626,03	4.626,03
2°	159.715,64	32%	51.109,00	4.599,81	4.599,81
3°	115.828,08	32%	37.064,99	3.335,85	3.335,85
4°	221.975,80	32%	71.032,26	6.392,90	6.392,90

Trimestre	Receita de Venda Trimestral (R\$)	Alíquota de Presunção Venda	(=) Lucro Presmido (R\$)	Contribuição Social 9%	(=) Valor Devido (R\$)
1°		12%	-	-	-
2°	323.200,00	12%	38.784,00	3.490,56	3.490,56
3°		12%	-	-	-
4°	319.485,00	12%	38.338,20	3.450,44	3.450,44

Fonte: elaborada pela autora

Até então, foram demonstrados os valores a recolher do IRPJ e da CSLL trimestralmente e separados por atividade, a fim de uma melhor visualização. Esses valores serão evidenciados anualmente.

Tabela 18 – IRPJ e CSLL Anual Lucro Presumido

Ano	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)
2014	9.827,53	5.896,52
2015	24.703,03	17.393,69
2016	40.406,43	25.895,59

Fonte: elaborada pela autora

2.3.4 Cálculo PIS e COFINS – Lucro Presumido

O PIS e o COFINS são apurados mensalmente e têm sua incidência cumulativa obrigatória quando apurada pelo Lucro Presumido. Para cálculo do valor foi utilizada a receita bruta mensal e, aplicada sobre ela, a alíquota de 0,65% para o PIS e 3% para o COFINS, conforme demonstra a **Tabela 19**.

Tabela 19 – Cálculo do PIS e COFINS Lucro Presumido

Mês	2014			2015			2016		
	Receita Bruta Mensal (R\$)	PIS 0,65%	COFINS 3%	Receita Bruta Mensal (R\$)	PIS 0,65%	COFINS 3%	Receita Bruta Mensal (R\$)	PIS 0,65%	COFINS 3%
Janeiro	10.361,93	67,35	310,86	14.006,82	91,04	420,20	72.637,87	472,15	2.179,14
Fevereiro	9.563,45	62,16	286,90	6.658,08	43,28	199,74	28.745,79	186,85	862,37
Março	10.975,93	71,34	329,28	31.653,74	205,75	949,61	59.242,34	385,08	1.777,27
Abril	12.357,77	80,33	370,73	23.292,55	151,40	698,78	76.119,22	494,77	2.283,58
Mai	11.980,20	77,87	359,41	22.983,60	149,39	689,51	374.946,04	2.437,15	11.248,38
Junho	63.747,12	414,36	1.912,41	26.448,45	171,91	793,45	31.850,38	207,03	955,51
Julho	13.235,09	86,03	397,05	28.192,48	183,25	845,77	41.182,25	267,68	1.235,47
Agosto	22.210,45	144,37	666,31	42.990,67	279,44	1.289,72	35.146,55	228,45	1.054,40
Setembro	12.785,57	83,11	383,57	31.342,88	203,73	940,29	39.499,28	256,75	1.184,98
Outubro	12.360,14	80,34	370,80	260.565,66	1.693,68	7.816,97	357.660,75	2.324,79	10.729,82
Novembro	12.461,75	81,00	373,85	306.557,47	1.992,62	9.196,72	44.306,63	287,99	1.329,20
Dezembro	12.700,83	82,56	381,02	255.761,37	1.662,45	7.672,84	139.493,42	906,71	4.184,80

Fonte: elaborada pela autora

Os valores devidos nos anos de 2014, 2015 e 2016 foram expostos mensalmente na **Tabela 20**. Para melhor análise serão demonstrados anualmente.

Tabela 20 – PIS e COFINS Anual

Ano	PIS (R\$)	COFINS (R\$)
2014	1.330,81	6.142,21
2015	6.827,95	31.513,61
2016	8.455,40	39.024,92

Fonte: elaborada pela autora

2.3.5 Cálculo INSS, ISS e ICMS

Como o objetivo desta pesquisa é o regime de tributação, não serão demonstrados os cálculos do INSS, ISS e ICMS, pois as formas de cálculo desses tributos não influenciam na escolha do regime. Porém, para fins de comparação, foram utilizados os valores desses impostos, extraídos através do balancete contábil e livro razão. Dessa forma, os valores devidos mensalmente foram:

Tabela 21 – ISS, INSS e ICMS Mensal

Mês	2014		2015			2016			
	INSS (R\$)	ISS (R\$)	INSS (R\$)	ISS (R\$)	ICMS (R\$)	INSS (R\$)	ISS (R\$)	ICMS (R\$)	
Janeiro	-	207,23	-	350,17	-	-	1.815,95	-	
Fevereiro	-	191,26	-	166,45	-	-	718,64	-	
Março	-	219,51	-	791,34	-	-	1.481,06	-	
Abril	-	247,15	-	591,34	-	-	1.902,98	-	
Mai	445,06	299,52	-	574,59	-	-	1.293,65	-	
Junho	445,06	1.593,69	-	661,21	-	162,00	796,26	-	
Julho	432,56	330,88	-	704,81	-	162,00	1.029,56	-	
Agosto	517,67	557,27	-	1.074,77	-	162,00	878,66	-	
Setembro	-	319,63	-	783,57	-	162,00	987,48	-	
Outubro	-	308,99	-	791,74	2.880,41	162,00	1.006,89	14.020,53	
Novembro	-	311,53	-	1.212,60	1.970,61	162,00	1.055,17	23,44	
Dezembro	-	617,52	-	707,53	-	241,01	3.487,34	-	

Fonte: elaborada pela autora

Sendo assim, a **Tabela 22** apresenta os valores devidos anualmente pela empresa Alpha.

Tabela 22 – ISS, INSS e ICMS Anual

Ano	INSS (R\$)	ISS (R\$)	ICMS (R\$)
2014	1.840,35	5.204,18	-
2015	-	8.410,12	4.851,02
2016	1.213,01	16.453,64	14.043,97

Fonte: elaborada pela autora

2.3.6 Cálculo Lucro Presumido

Através dos cálculos apresentados anteriormente e incluindo os tributos ISS, ICMS e INSS em que foram apresentados somente os valores, fez-se a consolidação dos tributos pagos pela empresa Alpha.

Tabela 23– Consolidação dos Tributos Pagos pelo Lucro Presumido

2014		2015		2016	
Tributos	Valor Anual (R\$)	Tributos	Valor Anual (R\$)	Tributos	Valor Anual (R\$)
IRPJ	9.827,53	IRPJ	24.703,03	IRPJ	40.406,43
CSLL	5.896,52	CSLL	17.393,69	CSLL	25.895,59
PIS	1.330,81	PIS	6.827,95	PIS	8.455,40
COFINS	6.142,21	COFINS	31.513,61	COFINS	39.024,92
INSS	1.840,35	INSS	-	INSS	1.213,01
ICMS	-	ICMS	4.851,02	ICMS	14.043,97
ISS	5.204,18	ISS	8.410,12	ISS	16.453,64
Total	30.241,60	Total	93.699,43	Total	145.492,95

Fonte: elaborada pela autora

Em termos de tributos, a empresa Alpha, durante os anos de 2014, 2015 e 2016, recolheu todos os tributos apresentados separadamente na **Tabela 23**. Com isso, finalizam-se os cálculos pelo Lucro Presumido. Seguir-se-á a comparação com o Simples Nacional a fim de alcançar o objetivo deste trabalho.

2.3.7 Comparação Lucro Presumido x Simples Nacional

Com todos os tributos calculados e demonstrados nos regimes Simples Nacional e Lucro Presumido no decorrer deste estudo, cabe agora fazer as comparações necessárias a fim de identificar o que menos onera financeiramente o resultado da empresa Alpha.

Apresenta-se a seguir uma tabela comparativa da carga tributária da empresa Alpha no Simples Nacional e no Lucro Presumido nos anos-calendário 2014, 2015 e 2016.

Tabela 24 – Comparação Anual dos Tributos no Simples Nacional x Lucro Presumido

Tributos	2014		2015		2016	
	Simples Nacional (R\$)	Lucro Presumido (R\$)	Simples Nacional (R\$)	Lucro Presumido (R\$)	Simples Nacional (R\$)	Lucro Presumido (R\$)
IRPJ	-	9.827,53	1.875,67	24.703,03	6.563,12	40.406,43
CSLL	-	5.896,52	1.951,81	17.393,69	6.437,10	25.895,59
PIS	-	1.330,81	11.299,55	6.827,95	19.541,71	8.455,40
COFINS	1.217,70	6.142,21	1.439,48	31.513,61	4.682,15	39.024,92
INSS	8.189,61	1.840,35	33.883,28	-	55.770,80	1.213,01
ICMS	-	-	16.138,58	4.851,02	18.987,70	14.043,97
ISS	4.772,26	5.204,18	9.841,65	8.410,12	28.907,40	16.453,64

Fonte: elaborada pela autora

A **Tabela 24** demonstra a comparação anual dos tributos. Observa-se que em 2014, o Simples Nacional que não incidiu alíquota no IRPJ, na CSLL e no PIS, pois a faixa de faturamento do anexo em que a empresa foi tributada tinha as alíquotas dos respectivos tributos zeradas. Dessa forma, incidiram apenas o ISS, o COFINS e o INSS. Quanto ao ICMS, a empresa Alpha não exerceu atividades de comércio e, por isso mesmo, não houve o seu recolhimento. No Lucro Presumido, com exceção do INSS, todos os tributos tiveram seus valores bem superiores ao do Simples Nacional, sendo o IRPJ o mais elevado.

Em 2015, a receita bruta da empresa aumentou e, conseqüentemente, os valores apurados também. No Lucro Presumido não houve incidência de INSS devido os sócios não fazerem retiradas de pró-labore e a empresa não ter tido nenhum funcionário nesse ano. No Simples Nacional, como o recolhimento da empresa é feito através das alíquotas definidas nos anexos, o valor apurado do INSS foi de R\$ 33.883,28. Apesar disso os valores apurados do Simples Nacional, assim

como no exercício de 2014, continuam sendo menores se comparados com os tributos do Lucro Presumido.

O maior faturamento nos três exercícios comparados foi o de 2016, e assim como ocorreu em 2014 e 2015, o INSS, ISS e o PIS, foram os tributos que tiveram os valores apurados mais elevados no Simples Nacional. Já o IRPJ, a CSLL e a COFINS mantiveram-se mais onerosos no Lucro Presumido quando comparado ao Simples Nacional.

A **Tabela 25** apresentará os resultados comparativos apurados no Simples Nacional e no Lucro Presumido, a fim de facilitar a visualização do regime menos oneroso.

Tabela 25 – Comparação Anual no Simples Nacional x Lucro Presumido

2014		2015		2016	
Simples Nacional (R\$)	Lucro Presumido (R\$)	Simples Nacional (R\$)	Lucro Presumido (R\$)	Simples Nacional (R\$)	Lucro Presumido (R\$)
14.179,57	30.241,60	76.430,02	93.699,43	140.889,97	145.492,95

Fonte: elaborada pela autora

Mediante a comparação da **Tabela 25**, percebe-se que, caso a empresa Alpha tivesse optado em ser tributada pelo regime Simples Nacional e não pelo Lucro Presumido, teria uma economia de R\$ 16.062,02 em 2014, R\$ 17.269,41 em 2015 e R\$ 4.602,98 em 2016, ou seja, uma economia de R\$ 37.934,41 nos três anos. Com isso, conclui-se que o Simples Nacional é a opção que menos onera financeiramente a empresa Alpha.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Sistema Tributário Brasileiro é um dos mais complexos do mundo e possui uma das cargas tributaria mais elevadas. Por isso, é notório que a carga tributária é a principal vilã das empresas e minimizá-la é um grande desafio. Dessa forma, o planejamento tributário torna-se cada vez mais indispensável.

Nesse sentido, o presente estudo apresentou a importância do planejamento tributário nas modalidades de tributação Simples Nacional e Lucro Presumido, assim como os conceitos desses dois regimes citados, e teve como objetivo principal apresentar qual a forma de tributação que menos onera a empresa Alpha.

Após realizar uma comparação entre os resultados da carga tributária devida pelo Simples Nacional e pelo Lucro Presumido, chegou-se à conclusão que, dentre os regimes tributários estudados, a modalidade que menos onera financeiramente a empresa Alpha é o Simples Nacional, pois apresenta menor carga tributária a ser recolhida.

Dessa forma, demonstrou-se neste estudo que, caso a empresa Alpha tivesse optado em ser tributada através do Simples Nacional, ela teria uma economia, nos três exercícios analisados, de R\$R\$ 37.934,41 no que se refere a tributos. Portanto, nota-se que é possível minimizar a carga tributária da empresa de forma lícita e legal, utilizando-se do planejamento tributário.

Para estudos futuros, sugere-se a elaboração do Planejamento Tributário desta empresa no novo Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 155/2016, que entrará em vigor a partir de 2018, a fim de compreender os impactos causados pelas mudanças propostas.

REFERÊNCIAS

BEUREN, J. M. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3º ed. São Paulo: Atlas 2009. ISBN 978-85-224-4391-8.

BISOLO, T.; BAGGIO, D. K. Planejamento Tributário: estudo do regime tributário menos oneroso para indústria. **Revista de Administração IMED**, v. 2, n. 3, p. 2-195-206, 2012.

BORGES, H. B. (2000) citado por SIQUEIRA, E. B.; CURY, L. K. P.; GOMES, T. S. Planejamento Tributário. 2011. **Revista CEPPG**. No. 25. ISSN 1517-8471.

Disponível em:

<http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/51c23e8670bb3aeef7da564aa767d33b.pdf>. Acesso em: 05 de nov. 2017.

BOXER, C.R. **A Idade de Ouro do Brasil: dores de crescimento de uma sociedade colonial**. 2º ed. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1969.

BRASIL, **DECRETO Nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 05 de nov. 2017.

BRASIL, **Lei Complementar Nº 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 12 abr. 2017.

BRASIL. **Lei Nº 10.684, de 30 de maio de 2003**. Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm>. Acesso em: 08 mar. 2017.

BRASIL, **Lei N.º 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 28 ago. 2017.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 21 mar. 2017.

BRASIL. **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>. Acesso em: 08 mar. 2017.

BRASIL. **Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em: 05 de nov. 2017.

BRASIL. **Lei nº 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: 12 de out. 2017.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 7, de 7 de Setembro de 1970.** Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em: 12 de out. 2017.

BRASIL. **Lei Nº 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: 12 de out. 2017.

BRASIL. **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/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 12 de out. 2017.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 87, de 13 de Setembro de 1996.** Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 12 de out. 2017.

CARVALHO, M.C.M. **Construindo o saber:** metodologia científica. Campinas: Papirus, 2010. ISBN 978-85-308-0911-9.

CREPALDI, S. A. **Planejamento Tributário:** teoria e prática. São Paulo: Saraiva 2012. ISBN 978-85-02-17509-9.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária.** 13. ed. rev. atual. São Paulo: Atlas, 2013. ISBN 978-85-224-7864-4.

FRAGA, A. N. **Gestão Tributária e sua Importância na Tomada de Decisão:** uma análise comparativa lucro real versus lucro presumido em uma empresa

prestadora de serviço. 2009. 97 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro. 2009

GAZOLA, M. **Contabilidade Tributaria: analise dos reflexos decisórios da escolha da empresa de pequeno e médio porte pelo regime de tributação:** lucro real, lucro presumido e simples nacional. 2012. 115 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Pontifca Universidade Católica de São Paulo, São Paulo. 2012.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**, 6° ed. São Paulo: Editora Atlas S.A 2008. ISBN 978-85-224-5142-5

HARADA, K. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: Atlas, 2006. ISBN 978-85-224-4308-6.

HIGUCHI, H. Imposto de Renda das Empresas: interpretação e pratica. 2017. Disponível em: <<http://www.crcsp.org.br/portal/publicacoes/livros/imposto-de-renda-das-empresas.pdf>>. Acesso em: 05 de nov. 2017.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de Metodologia Científica:** Técnicas de Pesquisa. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010. ISBN 978-85-224-5758-1.

LATORRACA, N. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000. p. 37.

MOREIRA, A. M. Elisão e Evasão Fiscal: limites ao planejamento tributário. 2003. **Revista da Associação Brasileira do Direito Tributário**. Edição Eletrônica. Vol.21. mar.-abr. 2003. Disponível em:

OLIVEIRA, G. P. Contabilidade Tributária. 4. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva 2013. ISBN 978-85-02-20461-4. p.23, 27, 53.

OLIVEIRA, L. M.; CHEREGATO, R.; JUNIOR, J. H. P.; GOMES, M. B. **Manual de Contabilidade Tributária:** Textos e testes com respostas. 7° ed. São Paulo: Atlas 2009. ISBN 978-85-224-5251-4

OLIVEIRA, L. M.; CHIEREGATO, R.; J., PEREZ, J. H.; GOMES, M. B. **Manual de Contabilidade Tributaria**. 12° ed. São Paulo: Editora Atlas S.A. 2013. ISBN 978-85-224-8028-9.

PEGAS, P. H. **Manual de Contabilidade Tributária**. 6. ed. Rio de Janeiro: 2009. ISBN 978-85-99960-83-7.

RIBEIRO, O. M.; PINTO, M. A. **Introdução à Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2012. ISBN 978-85-02-17536-5.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3º ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2012. ISBN 978-85-224-2111-4

SEBRAE (org.). **Entenda as diferenças entre microempresa, pequena empresa e MEI**. Sebrae Nacional, 2016. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre-microempresa-pequena-empresa-e-mei,03f5438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>> Acesso em: 12 abr.2017.

SOUZA, P. S. T; PINTO, E. A .S. A importância do Planejamento Tributário nas Empresas. In:**Revista Anais do I Congresso Rondoniense de Carreiras Jurídicas**. No. 1. ISSN 2526-8678. 2016. Porto Velho. 79-98.

VEZARO, D. S.; OLIVO, E. C. (2017). **A utilização do planejamento tributário como ferramenta para a redução legal da carga tributária empresarial**. Disponível em: <http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2014/01/Daiane-de-Souza-Vezaro.pdf>. Acesso em: 05 de nov. 2017.

APÊNDICES

APÊNDICE A - Cálculo do simples nacional 2014 por tributo: Serviço

Mês	Total do Simples Nacional Serviços (R\$)	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)	COFINS (R\$)	PIS/PASEP (R\$)	CPP (R\$)	ISS (R\$)
Janeiro	621,72	-	-	-	-	414,48	207,24
Fevereiro	573,81	-	-	-	-	382,54	191,27
Março	658,56	-	-	-	-	439,04	219,52
Abril	741,47	-	-	-	-	494,31	247,16
Mai	718,81	-	-	-	-	479,21	239,60
Junho	3.824,83	-	-	-	-	2.549,88	1.274,94
Julho	1.086,60	-	-	187,94	-	529,40	369,26
Agosto	1.823,48	-	-	315,39	-	888,42	619,67
Setembro	1.049,70	-	-	181,56	-	511,42	356,72
Outubro	1.014,77	-	-	175,51	-	494,41	344,85
Novembro	1.023,11	-	-	176,96	-	498,47	347,68
Dezembro	1.042,74	-	-	180,35	-	508,03	354,35

APÊNDICE B - Cálculo do simples nacional 2015 por tributo: Serviço

Mês	Total do Simples Nacional Serviços (R\$)	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)	COFINS (R\$)	PIS/PASEP (R\$)	CPP (R\$)	ISS (R\$)
Janeiro	1.149,96	-	-	198,90	-	560,27	390,79
Fevereiro	546,63	-	-	94,54	-	266,32	185,76
Março	2.598,77	-	-	449,48	-	1.266,15	883,14
Abril	1.397,55	-	-	-	-	931,70	465,85
Mai	1.886,95	-	-	326,37	-	919,34	641,24
Junho	2.171,42	-	-	375,57	-	1.057,94	737,91
Julho	2.314,60	-	-	400,33	-	1.127,70	786,57
Agosto	3.529,53	-	-	610,47	-	1.719,63	1.199,44
Setembro	2.573,25	-	-	445,07	-	1.253,72	874,47
Outubro	2.600,08	-	-	449,71	-	1.266,79	883,58
Novembro	4.976,53	232,82	208,57	693,61	169,76	1.974,12	1.697,65
Dezembro	3.226,32	150,00	147,17	447,16	107,54	1.279,21	1.095,25

APÊNDICE C - Cálculo do simples nacional 2015 por tributo: Comércio

Mês	Total do Simples Nacional Comércio (R\$)	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)	COFINS (R\$)	PIS/PASEP (R\$)	CPP (R\$)	ICMS (R\$)
Maio	27.019,52	1.260,48	1.260,48	3.749,12	904,96	10.665,60	9.178,88
Outubro	28.659,87	1.333,02	1.333,02	3.967,31	952,16	11.330,64	9.743,72
Novembro	191,52	9,03	9,03	26,46	6,30	75,60	65,10

APÊNDICE D - Cálculo do simples nacional 2016 por tributo: Serviço

Mês	Total do Simples Nacional Serviços (R\$)	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)	COFINS (R\$)	PIS/PASEP (R\$)	CPP (R\$)	ISS (R\$)
Janeiro	9.021,62	414,04	414,04	1.256,64	290,55	3.573,78	3.072,58
Fevereiro	3.604,72	169,60	160,98	500,18	120,73	1.428,67	1.224,57
Março	7.428,99	349,53	331,76	1.030,82	248,82	2.944,34	2.523,72
Abril	9.545,35	449,10	426,27	1.324,47	319,70	3.783,13	3.242,68
Mai	6.488,95	305,30	289,78	900,38	217,33	2.571,78	2.204,38
Junho	4.315,73	200,66	194,29	598,79	143,33	1.710,37	1.468,30
Julho	5.580,19	259,45	251,21	774,23	185,32	2.211,49	1.898,50
Agosto	4.762,36	221,42	214,39	660,76	158,16	1.887,37	1.620,26
Setembro	5.352,15	248,85	240,95	742,59	177,75	2.121,11	1.820,92
Outubro	5.457,36	253,74	245,68	757,18	181,24	2.162,81	1.856,71
Novembro	5.773,87	265,90	270,12	797,71	189,93	2.287,60	1.962,61
Dezembro	17.687,77	823,01	795,11	2.455,08	585,87	7.016,52	6.012,17

APÊNDICE E - Cálculo do simples nacional 2016 por tributo: Comércio

Mês	Total do Simples Nacional Comércio (R\$)	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)	COFINS (R\$)	PIS/PASEP (R\$)	CPP (R\$)	ICMS (R\$)
Maio	27.019,52	1.260,48	1.260,48	3.749,12	904,96	10.665,60	9.178,88
Outubro	28.659,87	1.333,02	1.333,02	3.967,31	952,16	11.330,64	9.743,72
Novembro	191,52	9,03	9,03	26,46	6,30	75,60	65,10

ANEXOS

ANEXO A – Faixas de faturamento e alíquotas do Simples Nacional – Comercio (Anexo I)

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: ANEXO I da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 .

ANEXO B – Faixas de faturamento e alíquotas do Simples Nacional – Indústria (Anexo II)

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS	IPI
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: ANEXO II da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

ANEXO C – Faixas de faturamento e alíquotas do Simples Nacional – Serviços Prestados não relacionados nos §§ 5º-C e 5º-D do art. 18 da Lei 123/2006 - (Anexo III)

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

Fonte: ANEXO III da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

ANEXO D – Faixas de faturamento e alíquotas do Simples Nacional – Serviços Prestados relacionados no § 5º-C do art. 18 da Lei 123/2006 (Anexo IV)

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	ISS
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

Fonte: ANEXO IV da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

ANEXO E – Faixas de faturamento e alíquotas do Simples Nacional – relacionados no § 5º-D do art. 18da Lei 123/2006 (Anexo V)

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

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo:

$$(r) = \frac{\text{Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)}}{\text{Receita Bruta (em 12 meses)}}$$

Receita Bruta (em 12 meses)

2) Nas hipóteses em que (r) corresponda aos intervalos centesimais da Tabela V-A, onde “<” significa menor que, “>” significa maior que, “≤” significa igual ou menor que e “≥” significa maior ou igual que, as alíquotas do Simples Nacional relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP corresponderão ao seguinte:

3) Somar-se-á a alíquota do Simples Nacional relativa ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP apurada na forma acima a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo IV a esta Lei Complementar.

4) A partilha das receitas relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP arrecadadas na forma deste Anexo será realizada com base nos parâmetros definidos na Tabela V-B, onde:

(I) = pontos percentuais da partilha destinada à CPP;

(J) = pontos percentuais da partilha destinada ao IRPJ, calculados após o resultado do fator (I);

(K) = pontos percentuais da partilha destinada à CSLL, calculados após o resultado dos fatores (I) e (J);

(L) = pontos percentuais da partilha destinada à COFINS, calculados após o resultado dos fatores (I), (J) e (K);

(M) = pontos percentuais da partilha destinada à contribuição para o PIS/Pasep, calculados após os resultados dos fatores (I), (J), (K) e (L);

$$(I) + (J) + (K) + (L) + (M) = 100$$

N = relação (r) dividida por 0,004, limitando-se o resultado a 100;

P = 0,1 dividido pela relação (r), limitando-se o resultado a 1.

ANEXO E1 - TABELA V-A

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r)<0,10	0,10≤ (r) e (r) < 0,15	0,15≤ (r) e (r) < 0,20	0,20≤ (r) e (r) < 0,25	0,25≤ (r) e (r) < 0,30	0,30≤ (r) e (r) < 0,35	0,35≤ (r) e (r) < 0,40	(r) ≥ 0,40
Até 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 360.000,01 a 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 540.000,01 a 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 720.000,01 a 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

Fonte: ANEXO V-A da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

ANEXO E2 - TABELA V-B

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	CPP	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP
	I	J	K	L	M
Até 180.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,9	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 180.000,01 a 360.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,875	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 360.000,01 a 540.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,85	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 540.000,01 a 720.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,825	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 720.000,01 a 900.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,8	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 900.000,01 a 1.080.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,775	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,75	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,725	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,7	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		

De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,675	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,65	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,625	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,6	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,575	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,55	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,525	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,5	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,475	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,45	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		

De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	N x	0,75 X	0,25 X	0,75 X	100 - I - J - K - L
	0,425	(100 - I)	(100 - I)	(100 - I - J - K)	
		X P	X P		

Fonte: ANEXO V-B da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

ANEXO F – Faixas de faturamento e alíquotas do Simples Nacional – relacionados no § 5º-D do art. 18 da Lei 123/2006 (Anexo V)

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo:

(r) = Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)

Receita Bruta (em 12 meses)

2) A partilha das receitas relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP arrecadadas na forma deste Anexo será realizada com base nos parâmetros definidos na Tabela V-B do Anexo V desta Lei Complementar.

3) Independentemente do resultado da relação (r), as alíquotas do Simples Nacional corresponderão ao seguinte:

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

Fonte: ANEXO VI da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

ANEXO G – Empresas vedadas a optarem pelo Simples Nacional

- Ter apurado, no ano-calendário antecedente ou no em curso, receita bruta que exceda R\$ 3.600.000,00;
- Cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- Que seja filial, sucursal, agencia ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- De cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário, ou seja, sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da LC 123/2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- Cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- Cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 3.600.000,00;
- Constituídas sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- Que participem do capital de outra pessoa jurídica;
- Que exerçam atividade de banco comercial, de investimento e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- Resultantes ou remanescentes de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos cinco anos-calendários;
- Constituídas sob a forma de sociedade por ações;
- Que explorem atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e receber, gerenciamento de ativos, compra de direitos creditórios resultantes de venda mercantis a prazo ou de prestação de serviços;
- Que tenham sócios domiciliados no exterior, de cujo capital participa entidade da administração pública, direta ou indireta, federal estadual ou municipal;
- Que possuam débitos com o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa.
- Que prestem serviços de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;
- Que sejam geradoras, transmissoras, distribuidoras ou comercializadoras de energia elétrica;
- Que exerçam atividade de importação de combustíveis;
- Que exerçam atividade de produção ou venda no atacado de:
 - Cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;
 - Bebidas alcoólicas, refrigerantes, preparações compostas e cervejas sem álcool.