



UNIVERSIDADE DO VALE DO TAQUARI - UNIVATES
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**O NOVO SIMPLES NACIONAL 2018, E OS EFEITOS NAS
MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE**

Tarcisio Antonio Schmidt

Lajeado, novembro de 2018

Tarcisio Antonio Schmidt

O NOVO SIMPLES NACIONAL 2018, E OS EFEITOS NAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

Monografia apresentada na disciplina de Estágio Supervisionado II, do curso de Ciências Contábeis, da Universidade do Vale do Taquari - UNIVATES, como exigência para obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Ari Kunzel

Lajeado, novembro de 2018

AGRADECIMENTOS

Conseguir o grau de bacharel no curso de graduação em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Taquari – UNIVATES é algo muito importante na minha vida pessoal e profissional.

Desde o início do curso sempre tentei me dedicar ao máximo e sempre tive incentivos, principalmente de minha família, para dar continuidade aos estudos. Muitas outras pessoas também me ajudaram muito e por isso meu agradecimento a todos que de uma forma ou outra colaboraram nesta trajetória.

Agradeço a Deus, que foi meu mentor nesta caminhada, por ter me dado esta oportunidade de adquirir novos conhecimentos e desafios.

A minha família, principalmente minha esposa Marlene e minha filha Vitória, que mesmo nas dificuldades que juntos enfrentamos nunca desistiram de me incentivar a continuar nesta tarefa.

Não posso deixar de mencionar os funcionários da minha empresa que souberam entender minha ausência em momentos que necessitei me dedicar na execução deste estudo.

Em particular agradeço ao Professor Ari Kunzel, que me orientou na elaboração deste estudo sempre esclarecendo dúvidas e sugerindo mudanças para que tivesse êxito.

RESUMO

Durante a execução deste estudo verificou-se que as mudanças constantes na legislação tributária brasileira, é fator importante na condução de qualquer atividade comercial, industrial ou prestadora de serviços, seja a empresa pequena média ou de grande porte. Os estudos que devem ser feitos em cada empresa necessitam ser amplos e profundos, haja vista a complexidade da legislação que trata sobre o tema e sua correta aplicabilidade. Verificou-se assim, que a nova modalidade de apuração do imposto das micro e pequenas empresas que optam pelo recolhimentos dos tributos pelo simples nacional em vigor desde o início de 2018, alterou profundamente a forma de cálculo e apuração dos impostos. A partir desta norma, muitas empresas prestadoras de serviços, por exemplo, podem estar obrigadas a tributar em um anexo como em outro. A nova legislação determinou que se tais empresas obtiverem uma relação superior a 28% entre os gastos com a folha de pagamento e o seu faturamento bruto mensal, terão benefícios e podem apurar seus impostos com alíquotas menores. Como a legislação determina que a opção da empresa em tributar seus impostos seja feita no início de cada ano e deverá permanecer por todo o ano corrente, é importante a análise criteriosa e profunda antes de fazer tal escolha para evitar arrependimentos futuros colocando em risco a sequência das atividades da entidade. Constatou-se que mesmo com as mudanças ocorridas e com o aumento no imposto devido pelas empresas estudadas, não houve indicativo de mudança de modalidade.

Palavras-chave: Planejamento tributário. Simples nacional. Alíquotas aplicáveis.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Demonstração da forma de cálculo com base nos dados de 2017	42
Quadro 2 - Demonstração da apuração com base no cálculo de 2018.....	43
Quadro 3 - Demonstração das diferenças apuradas.....	44
Quadro 4 - Cálculo do PIS e da COFINS com base no Lucro Presumido.....	44
Quadro 5 - Demonstração do cálculo do Imposto de Renda.....	46
Quadro 6 - Demonstração do cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro	46
Quadro 7 - Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal	47
Quadro 8 - Demonstração da Apuração do ICMS	47
Quadro 9 - Apuração do PIS pelo Lucro Real	48
Quadro 10 - Apuração da COFINS pelo Lucro Real	49
Quadro 11 - Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal	49
Quadro 12 - Demonstração da Apuração do ICMS	50
Quadro 13 - Demonstração do cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social	51
Quadro 14 - Valores apurados com base no Lucro Real	51
Quadro 15 - Valores apurados com base no Simples, Lucro Presumido e Lucro Real	52
Quadro 16 - Demonstração da forma de cálculo com base nos dados de 2017	53
Quadro 17 - Demonstração da apuração com base no cálculo de 2018.....	54
Quadro 18 - Demonstração das diferenças apuradas.....	55
Quadro 19 - Cálculo do PIS e da COFINS com base no Lucro Presumido.....	56
Quadro 20 - Demonstração do cálculo do Imposto de Renda.....	57

Quadro 21 - Demonstração do cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro	58
Quadro 22 - Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal	59
Quadro 23 - Demonstração da Apuração do ICMS	59
Quadro 24 - Demonstração dos valores devidos pelo Lucro Presumido	60
Quadro 25 - Apuração do PIS pelo Lucro Real	61
Quadro 26 - Apuração da COFINS pelo Lucro Real	61
Quadro 27 - Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal	62
Quadro 28 - Demonstração da Apuração do ICMS	62
Quadro 29 - Demonstração do cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social	63
Quadro 30 - Valores apurados com base no Lucro Real	63
Quadro 31 - Valores apurados com base no Simples, Lucro Presumido e Lucro Real	64
Quadro 32 - Demonstração da forma de cálculo com base nos dados de 2017	65
Quadro 33 - Demonstração mensal do faturamento e folha de pagamentos e seus encargos	67
Quadro 34 - Demonstração da apuração som base no cálculo de 2018	68
Quadro 35 - Demonstração das diferenças apuradas	68
Quadro 36 - Cálculo do PIS e da COFINS com base no Lucro Presumido	69
Quadro 37 - Demonstração do cálculo do Imposto de Renda	70
Quadro 38 - Demonstração do cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro	71
Quadro 39 - Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal	72
Quadro 40 - Demonstração da Apuração do ISS	72
Quadro 41 - Demonstração dos valores devidos pelo Lucro Presumido	73
Quadro 42 - Apuração do PIS pelo Lucro Real	74
Quadro 43 - Apuração da COFINS pelo Lucro Real	74
Quadro 44 - Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal	75
Quadro 45 - Demonstração da Apuração do ISS	75
Quadro 46 - Demonstração do cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social	76
Quadro 47 - Valores apurados com base no Lucro Real	76
Quadro 48 - Valores apurados com base no Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional	77

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Determinação da base de cálculo do Imposto de Renda	45
Tabela 2 - Determinação da base de cálculo da Contribuição Social	45
Tabela 3 - Determinação da base de cálculo do Imposto de Renda	57
Tabela 4 - Determinação da base de cálculo da Contribuição Social	57
Tabela 5 - Determinação da base de cálculo do Imposto de Renda	70
Tabela 6 - Determinação da base de cálculo da Contribuição Social	70

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF	Constituição Federal do Brasil - 1988
CGSN	Comitê Gestor do Simples Nacional
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
GFIP	Guia Informativa de Recolhimento do FGTS e de Informação à Previdência
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
CPP	Contribuição Previdenciária Patronal
IPi	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas
ISS	Imposto sobre Serviços de qualquer natureza
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real

LC	Lei Complementar
ME	Microempresa
PIS	Programa de Integração Social
SN	Simples Nacional

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 Tema e definição do problema.....	13
1.2 Objetivos	14
1.2.1 Objetivo geral	14
1.2.2 Objetivos específicos.....	14
1.3 Delimitação do estudo	14
1.4 Justificativa e relevância do estudo	14
 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1 Contabilidade.....	16
2.1.1 Contabilidade tributária	17
2.1.2 Estrutura do sistema tributário brasileiro	17
2.1.3 Conceito de tributo.....	18
2.1.4 Classificação de tributos	19
2.2 Planejamento tributário	20
2.2.1 Importância do Planejamento Tributário.....	20
2.2.2 Evasão fiscal.....	21
2.2.3 Elisão fiscal.....	21
2.3 Opções de enquadramento tributário.....	22
2.4 Conceitos e definições do Simples Nacional	22
2.4.1 Abrangência do Simples Nacional.....	23
2.4.2 Vedações quanto à opção	23
2.4.3 Fórmula de cálculo a partir de 2018	25
2.5 Lucro Presumido.....	26
2.5.1 Alíquotas	27
2.5.2 Base de cálculo do Lucro Presumido.....	27
2.6 Lucro Real.....	28
2.6.1 Base de cálculo do Lucro Real	28
2.7 ICMS	28
2.7.1 Base de cálculo do ICMS	29
2.7.2 Alíquotas do ICMS.....	29
2.8 IPI.....	30
2.9 ISS	30
2.9.1 Base de cálculo do ISS	30

2.9.2 Alíquotas do ISS	31
2.10 PIS	31
2.10.1 Base de cálculo do PIS	31
2.10.2 Alíquota do PIS	31
2.11 COFINS.....	31
2.11.1 Base de cálculo da COFINS.....	32
2.11.2 Alíquota da COFINS	32
2.12 Contribuição Previdenciária Patronal.....	32
2.12.1 Base cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal.....	32
2.12.2 Alíquota da Contribuição Previdenciária Patronal	32
 3 METODOLOGIA	 33
3.1 Classificação da pesquisa.....	33
3.2 Tipos de pesquisa quanto aos objetivos	33
3.2.1 Pesquisa exploratória	34
3.2.2 Pesquisa explicativa	34
3.3 Tipos de pesquisa quanto à abordagem dos problemas.....	35
3.3.1 Pesquisa qualitativa	35
3.3.2 Pesquisa quantitativa.....	36
3.4 Pesquisas quanto aos meios	36
3.4.1 Pesquisa bibliográfica	36
3.4.2 Pesquisa documental.....	37
3.5 Coleta de dados.....	37
3.6 Análise de dados	38
3.7 Unidades de análise	38
 4 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS	 39
4.1 Análise das empresas.....	39
4.1.1 Empresa industrial	39
4.1.2 Empresa comercial	40
4.1.3 Empresa prestadora de serviços	40
 5 ANÁLISES DOS DADOS.....	 41
5.1 Empresa Industrial	41
5.1.1 Apuração do imposto Simples até 2017.....	41
5.1.2 Apuração do imposto Simples a partir de 2018.....	42
5.1.3 Análise da variação da mudança de cálculo.....	43
5.1.4 Opção pelo pagamento pelo Lucro Presumido	44
5.1.5 Opção pelo pagamento pelo Lucro Real	48
5.1.6 Análises das apurações pelas modalidades.....	51
5.2 Empresa Comercial.....	53
5.2.1 Apuração do imposto Simples em 2017.....	53
5.2.2 Forma de cálculo do Simples a partir de 2018.....	54
5.2.3 Análise da variação da mudança de cálculo.....	55
5.2.4 Opção pelo pagamento pelo Lucro Presumido	56
5.2.5 Opção pelo pagamento pelo Lucro Real	60
5.2.6 Análises das apurações pelas modalidades.....	64
5.3 Empresa Prestadora de Serviços	65
5.3.1 Apuração do Simples 2017.....	65
5.3.2 Forma de cálculo do Simples a partir de 2018.....	66

5.3.3 Análise da variação da mudança de cálculo.....	68
5.3.4 Opção pelo pagamento pelo Lucro Presumido	69
5.3.5 Opção pelo pagamento pelo Lucro Real	73
5.3.6 Análises das apurações pelas modalidades.....	77
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	79
REFERÊNCIAS.....	80
ANEXOS	82
ANEXO A - Tabelas do Simples Nacional válidas até 31/12/2017	83
ANEXO B - Tabelas do Simples Nacional válidas a partir de 01/01/2018	86

1 INTRODUÇÃO

O sistema de recolhimento de tributos das empresas é no Brasil algo muito complexo. Existem várias formas de apuração dos impostos, em que a legislação permite que o contribuinte em muitos casos opte pela mais vantajosa.

O Sistema Integrado de Recolhimentos de Tributos – Simples Nacional, foi criado pela LC 123/2006 com a finalidade de diminuir a burocracia na hora de apurar os impostos para a Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, assim definidas pela própria legislação.

Várias alterações ocorreram nos anos seguintes, na forma de tributação, nas atividades permitidas ou impeditivas, limite de faturamento para fins de enquadramento, entre outras.

Dentre as várias regras que devem ser observadas para que uma empresa possa optar por esta modalidade de recolhimento de seus tributos é o limite de faturamento anual.

Observadas as condições que permitem o contribuinte optar por esta modalidade, este apurará mensalmente os diversos tributos federais, estaduais e municipais em uma única guia. São estes os impostos que se incluem neste recolhimento único: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, ICMS, ISS e CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL.

Uma mudança significativa foi a introdução do fator R que faz com que uma empresa possa estar enquadrada em diferentes anexos dependendo do faturamento

do mês.

No caso de uma empresa estar enquadrada no anexo V devido a sua atividade, ela deverá utilizar o cálculo do fator R para optar por recolhimento menor. Este fator é o resultado do valor da folha de pagamento de seus funcionários do mês, dividido pelo faturamento deste mês. Quando este resultado for de 28% ou mais, a empresa terá o benefício.

As mudanças para 2018 trazidas pela LC 155/2016 trará impacto na forma de cálculo e enquadramento nas tabelas para continuar a recolher os tributos no Simples Nacional.

Segundo as regras estabelecidas, estas mudanças foram implantadas para que houvesse uma perenidade na carga tributária mensal nas empresas, pois o recolhimento é com base no faturamento ajustado mensalmente, além da variação do enquadramento por faixa, o percentual aplicado sobre o faturamento pode variar todos os meses.

Até 2017, uma empresa com faturamento de R\$360 mil e outra com faturamento de R\$180 mil que tivessem o mesmo faturamento no mês, por exemplo, R\$10 mil, pagariam o mesmo valor do imposto. Agora, este cálculo levará em conta todo o faturamento acumulado, com isso, a cada mês o valor do imposto apurado poderá sofrer alteração no percentual aplicável sobre o faturamento.

1.1 Tema e definição do problema

O tema do presente estudo envolve as questões relativas à tributação das empresas, à opção, ao enquadramento e às alterações recentes. Como problema de pesquisa, busca-se responder a seguinte questão de pesquisa: qual o efeito econômico da nova alíquota do Simples Nacional aplicável a partir de 2018 em três casos empresariais?

1.2 Objetivos

Para a elaboração do estudo os objetivos foram divididos em geral e específicos.

1.2.1 Objetivo geral

Este estudo demonstra o efeito da alteração na carga tributária e se essa alteração implica em mudança de opção pelas empresas estudadas.

1.2.2 Objetivos específicos

- Estudar a nova sistemática de cálculo do Simples Nacional;
- Comparar a carga tributária do Simples antes e depois da LC 155/2016;
- Verificar alternativas de enquadramento na opção pelo Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

1.3 Delimitação do estudo

O presente estudo se limita a estudar a carga tributária de três empresas, sendo uma industrial, uma comercial e outra prestadora de serviços, tendo em vista o Artigo 18 da LC 123/006 e Artigo 26 da Resolução 94/2011, que vincula o cálculo com faturamento, utilizando como base as receitas tributadas nos últimos 24 meses em função das mudanças no cálculo propostos para vigorar a partir de 01/01/2018.

1.4 Justificativa e relevância do estudo

Justifica-se este estudo para que as empresas enquadradas no recolhimento dos impostos e contribuições pelo sistema do Simples Nacional, verifiquem qual a forma de cálculo mais vantajosa. Para o acadêmico, ter a noção clara e objetiva a

fim de comparação de estudos de planejamento tributário e entendimento da complexidade e aprofundar os conhecimentos do sistema tributário brasileiro, e para a Universidade, poder contribuir com o acervo acadêmico ampliando as opções de pesquisa a seus alunos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Contabilidade

Contabilidade é a ciência que tem por objetivo o estudo das variações quantitativas e qualitativas ocorridas no Patrimônio que são os bens, direitos e obrigações das entidades. Através dela é fornecido o máximo de informações úteis para as tomadas de decisões, tanto dentro quanto fora da empresa, estudando, interpretando, registrando e controlando o Patrimônio.

A contabilidade, de um modo geral, é aplicada a qualquer entidade. Entidade é um nome genérico para as inúmeras possibilidades de aplicação da contabilidade. Corresponde à qualquer agente econômico – empresa ou instituição – que tenha patrimônio para acompanhamento.

Os usuários das informações obtidas da contabilidade não são somente os proprietários das empresas e sim todos os interessados pelas informações.

Saporito (2017, p. 26) destaca:

Os usuários da contabilidade podem ser *internos e externos*. São *internos* aqueles que mantem estreita relação com o trabalho administrativo ou de poder dentro da organização em que a contabilidade é aplicada e *externos* quando se valem das informações porem com a mesma proximidade e o mesmo interesse.

Conforme Muller (2009, p. 16), “o conceito de contabilidade deve ser entendido amplamente, e não de modo restrito”:

A contabilidade é por definição, a ciência que estuda o desenvolvimento do patrimônio de uma pessoa, seus resultados e reflexos, sua evolução, sua

gerência e seu futuro, conceito que deve ser entendido amplamente, e não de modo restrito.

Para Luz (2015, p. 22), para definir contabilidade “precisamos conhecer o significado de ciência e técnica”.

Afirma o Luz (2015, p. 23):

A ciência compreende o estudo sistemático de um objetivo com propósitos bem definidos. Constrói-se ciência com a identificação do objeto a ser estudado, com a identificação do estudo a ser feito e com a formulação de hipóteses capazes de responder às indagações que nos inquietam sobre o objetivo.

2.1.1 Contabilidade tributária

Contabilidade tributária é uma expressão utilizada para designar o conjunto de ações e procedimentos visando apurar e conciliar a geração de tributos de uma entidade também chamada de Contabilidade Fiscal. A escrituração contábil regular propicia informações importantes para a apuração de tributos. Por isso é imprescindível que os contribuintes mantenham controle o da situação patrimonial, já que informações incorretas podem gerar distorções na apuração dos tributos.

Para Luz (2014, p. 56), a contabilidade tributária é a essência, a combinação adequada entre a legislação tributária e a legislação contábil societária.

Segundo Andrade (2015, p. 1) o objetivo da contabilidade tributária é:

A Contabilidade Tributária tem por objetivo realizar os estudos e proceder ao registro adequado dos aspectos econômicos da legislação tributária. Neste senti- do, conta com dois sistemas de registros que são escriturados simultaneamente: livros contábeis e livros fiscais.

2.1.2 Estrutura do sistema tributário brasileiro

O Sistema Tributário Nacional foi estruturado no ano de 1965 através da publicação da Lei 5.172 de 1966, quando foi instituído o CTN – Código Tributário Nacional. O Sistema Tributário Nacional, além de obedecer ao CTN, é regulamentado pela Constituição Federal de 1988 (CF). Está tratado no Capítulo I do Título VI da CF, capítulo esse que vai do art. 145 ao art. 162 e é formado pelas normas constitucionais de Direito Tributário, que essencialmente abrangem os

princípios constitucionais tributários e outras limitações ao poder de tributar (imunidades); a discriminação de competências, inclusive o delineamento geral dos impostos atribuídos a cada uma das pessoas políticas; a repartição das receitas tributárias.

A atual Constituição Federal trouxe profundas e importantes mudanças no sistema tributário nacional, principalmente em relação à redistribuição dos recursos entre os entes federativos.

Conforme o autor Pêgas (2017, p. 6) “(...) houve na época da promulgação da constituição exagerada comemoração por acharem que iria desafogar os minguados orçamentos municipais, com o redirecionamento de relevante parcela dos tributos”.

De acordo com Denari (2000, p. 31), é “(...) o conjunto de normas jurídicas, conexas e consequentes, que disciplinam o exercício do poder inquisitivo”.

É comum o emprego da expressão Sistema Tributário para designar dentro de um país, especificamente os tributos federais, estaduais e municipais. Assim se diz Sistema Tributário Federal, Sistema Tributário Estadual e Sistema Tributário Municipal. Mas devemos empregar a expressão Sistema Tributário Nacional para designar o conjunto de todos os tributos cobrados no país sem distinguir os de competência federal, estadual e municipal, e bem assim, todas as regras jurídicas, com relação entre si, que disciplinam a arrecadação destes tributos (SANTOS apud DENARI, 2000, p. 32).

2.1.3 Conceito de tributo

Tributo nos remete a uma obrigação cuja finalidade é custear o Estado. De um modo geral, suas inúmeras obras de benfeitoria comum obrigavam o Estado a fazer o uso indiscriminado deste, como meio de justificar suas maiores obras, mas não pode ser formado por meios ilícitos, devendo obedecer a legislação (PÊGAS, 2017).

De acordo com o Código Tributário Nacional – CTN, os tributos são classificados em impostos (artigo 16 do CTN), taxas (artigo 77 do CTN), contribuições de melhoria (artigo 81 do CTN) e contribuições especiais (Artigo 149 a 149-A da Constituição Federal).

De acordo com Martins (2006, p. 99), o art. 3º do CTN define tributo como: “Toda prestação pecuniária, compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituído por Lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Oliveira (2009, p. 59) refere que:

O tributo é compulsório, pois a sua obrigatoriedade faz parte da sua essência. O tributo não decorre de negócio jurídico realizado mediante manifestação de vontade das partes, e sim de uma relação de soberania do Estado que lhe permite exigir de todos aqueles que praticam o fato gerador independente da vontade.

Crepali (2017, p. 38) conceitua:

O tributo é a receita derivada, compulsoriamente lançada e arrecadada pelo Estado, na forma da lei, em moeda corrente ou em valor que por ela se possa exprimir, sem contra- prestação diretamente equivalente, cujo montante é aplicado na execução das finalidades que lhe são próprias. Caracteriza-se pela compulsoriedade, pelo pagamento em dinheiro ou valor equivalente, pelo seu caráter não punitivo, pela previsão legal e por sua cobrança vinculada, sem margem de discricionariedade.

2.1.4 Classificação de tributos

De acordo com o Código Tributário Nacional – CTN, os tributos são classificados em impostos (artigo 16 do CTN), taxas (artigo 77 do CTN), contribuições de melhoria (artigo 81 do CTN).

No entanto, Oliveira (2009, p. 64) afirma que:

(...) a Constituição Federal de 1988 inclui duas outras figuras tributárias que se enquadram perfeitamente na definição de tributo e são aceitas por corrente (doutrinária e jurisprudencial) dominante: os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Embora o artigo 145 da CF defina como espécies tributárias somente os impostos, taxas e contribuições de melhorias, os artigos 148 e 149 da CF permitem a interpretação de que existem cinco espécies tributárias, isto é, impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e as contribuições sociais.

2.2 Planejamento tributário

O planejamento tributário é um conjunto de procedimentos que buscam alternativas para reduzir o pagamento de tributos, sendo que estes devem estar de acordo com a legislação vigente.

De acordo com Oliveira (2009), pode-se conceituar planejamento tributário como sendo um conjunto de condutas que envolvem pessoas jurídicas a reduzir, transferir, postergar legalmente o ônus dos tributos.

Para Fabretti (1999), o planejamento tributário é o estudo que deve ser feito previamente, antes da ocorrência do fato gerador, no qual deve ser pesquisado seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas.

2.2.1 Importância do Planejamento Tributário

Praticamente todas as empresas independente de seu tamanho, precisam das habilidades de um profissional contábil para elaborar um planejamento tributário. Um dos principais motivos para se fazer, é a possibilidade de gerar redução nos gastos com recolhimento de tributos. Apesar desses motivos, devido à complexidade da carga tributária nacional, esta prática começou a ser adotada não faz muito tempo.

Há de se ter grande preocupação para que na elaboração do planejamento não sejam adotadas práticas ilegais, incorrendo assim na chamada evasão fiscal, o que poderá gerar, ao invés de benefícios, grandes dores de cabeça.

Crepaldi (2017, p. 52) menciona:

Um profissional qualificado não somente indicará o melhor critério para apurar os tributos como também afastará a empresa de contingências fiscais, pois as multas fiscais são elevadas e, em alguns casos, propiciam até a liquidação da empresa.

Do mesmo autor, Crepaldi (2017, p. 31) destaca que os principais objetivos do planejamento tributário são:

Reduzir ou eliminar a carga fiscal das empresas, evitando que se concretize.

Efetuar operações tributáveis e/ou reduzir a base impositiva de tributação.

Postergar o pagamento de tributos por meio do planejamento das datas de concretização de negócios e da administração adequada do fluxo de caixa.

Eliminar contingências tributárias por meio da manutenção de controles internos adequados e do conhecimento profundo das operações e da legislação tributária.

Reduzir o custo burocrático por meio da racionalização de processos e funções, bem como da padronização e informatização de procedimentos.

2.2.2 Evasão fiscal

A evasão fiscal tem o propósito de lesar o Fisco, deixando de pagar ou pagando menos tributo do que o devido.

Para Crepaldi (2017, p. 94):

A evasão, ao contrário da elisão, consiste na lesão ilícita do Fisco, não se pagando tributo devido ou pagando-se menos que o devido, de forma deliberada ou por negligência. A evasão proposital poderia ocorrer por sonegação ou por fraude. A sonegação teria lugar após o fato gerador, com a ocultação do fato perante o Fisco e o não pagamento do tributo. A fraude (na evasão) seria arquitetada antes do fato gerador, com artifícios e simulações no sentido de afastar a incidência do tributo. A distinção não parece adequada, pois a sonegação pode também ter conotação fraudulenta. O conluio, por sua vez, consiste no ajuste de duas ou mais pessoas para a prática de evasão fiscal.

2.2.3 Elisão fiscal

A elisão fiscal configura-se em um planejamento que utiliza métodos legais para diminuir o pagamento de tributos. É muito utilizada por empresas para compararem qual o melhor sistema de pagamento de impostos a ser utilizado, levando em conta as diferentes formas de apuração.

Crepladi (2017, p. 120) trata da elisão fiscal como: “É um conjunto de atos adotados por um contribuinte, autorizados ou não proibidos pela lei, visando a uma carga fiscal menor, mesmo quando esse comportamento prejudica o Tesouro”.

2.3 Opções de enquadramento tributário

A tributação das pessoas jurídicas podem, por opção ou determinação legal, ser de três formas distintas. Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real. A tributação pelo Simples Nacional é aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte previsto na Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006.

Na modalidade do Lucro Real, as pessoas jurídicas recolhem o Imposto de Renda e a Contribuição Social apurando o resultado contabilmente e ajustando-o pelo Livro de Apuração do Imposto de Renda e Livro de Apuração da Contribuição Social.

O Lucro Presumido, que apura o imposto com base em um percentual definido pela Lei 11.727/08 de acordo com a atividade da empresa, que varia de 1,6% a 32% do faturamento bruto.

Já o recolhimento pelo Simples Nacional, varia de acordo com o enquadramento das empresas nas tabelas de faturamento.

De acordo com a LC 123/2006, a opção feita é definitiva para todo o ano fiscal, não podendo ser alterada no decorrer do período. Por isso a necessidade de amplo conhecimento e estudo para fazer a melhor opção.

2.4 Conceitos e definições do Simples Nacional

O sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições (Simples) de tributação foi instituído de acordo com a Lei Complementar nº 123 de 2006 e é direcionado para micro e pequenas empresas, o qual oferece diversas vantagens tributárias para esse tipo de empresa. Neste sistema, vários impostos e contribuições são unificados em uma guia única de pagamento. No entanto, nem todas as micro e pequenas empresas podem optar por este sistema. Há uma série de exceções conforme item 2.4.2, que estão elencadas na legislação que regula esta modalidade.

O conceito de empresas pequenas e de pequeno porte é em relação ao seu

faturamento bruto, como define Padoveze (2014, p. 19): “O prefixo *micro* e o adjetivo *pequena* designam de tamanho, que em relação a uma empresa, está associada a duas principais referências número d empregados e faturamento”.

Os limites de faturamento anual, a partir de 2018 das Microempresas, é de R\$ 180.000,00 e das Empresas de Pequeno Porte R\$ 4.800.000,00.

2.4.1 Abrangência do Simples Nacional

A abrangência do simples nacional contempla o recolhimento em guia única dos seguintes impostos e contribuições:

Imposto sobre a renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);

Contribuição para o Pis/Pasep (PIS);

Contribuição para a Seguridade Social (INSS);

Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e

Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza (ISS).

2.4.2 Vedações quanto à opção

Existem muitas situações que podem gerar impedimento de uma empresa optar pelo Simples Nacional.

Estão impedidas de optar pelo sistema do Simples Nacional as empresas que se enquadrarem nas seguintes condições, conforme previsto na LC 123/2006 e posteriores alterações:

Que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior ou no ano-calendário em curso, receita bruta no mercado interno superior a R\$4.800.000,00 ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias e serviços;

Que tenha auferido, no ano-calendário de início de atividade, receita bruta no mercado interno superior ao limite proporcional de R\$400.000,00 multiplicados pelo número de meses em funcionamento no período, inclusive as frações de meses, ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias e serviços;

De cujo capital participe outra pessoa jurídica;

Que seja filial, sucursal, agência 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 Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 4.800.000,00;

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\$ 4.800.000,00;

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\$ 4.800.000,00;

Constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;

Que participe do capital de outra pessoa jurídica;

Que exerça atividade de banco comercial, de investimentos 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;

Resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 anos-calendário anteriores;

Constituída sob a forma de sociedade por ações;

Cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade;

Que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (*asset management*), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);

Que tenha sócio domiciliado no exterior;

De cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

Que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

Que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, exceto quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores;

Que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;

Que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;

Que exerça atividade de importação de combustíveis;

Que exerça atividade de produção ou venda no atacado de: cigarros, cigarilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes, cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas

(exceto, a partir de 2018, as produzidas ou vendidas no atacado por micro e pequenas cervejarias, micro e pequenas vinícolas, produtores de licores e micro e pequenas destilarias);
 Que realize cessão ou locação de mão de obra;
 Que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis;
 Que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS;
 Com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

2.4.3 Fórmula de cálculo a partir de 2018

O valor devido mensalmente pelas ME e EPP optante pelo Simples Nacional é calculado pela alíquota efetiva, a partir da aplicação das tabelas da Lei Complementar 123/2006 alteradas pela LC 155/2016, apresentadas como anexo (anexos I a V).

O sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração (RBT12).

Conhecida a RBT12, consulta-se o anexo em que devem ser tributadas as receitas, a faixa de receita bruta a que ela pertence. E, identificada a faixa de receita bruta, descobre-se a alíquota nominal e a parcela a deduzir. Conhecida a RBT12, a alíquota nominal e a parcela a deduzir, calcula-se a alíquota efetiva, que é o resultado de: $[(RBT12 \times \text{Alíquota nominal}) - \text{parcela a deduzir}] / RBT12$.

Com a implantação do fator R, criado com a LC 155/2016, que serve de base para as empresas prestadoras de serviços se enquadrarem corretamente no anexo que irão efetuar o cálculo do imposto (Base legal: Art. 18 LC 123/2006 e Art. 26 da Resolução 94/2011 do CGSN), é definido pela seguinte fórmula:

$R = \text{Folha de salários, inclusive encargos dos 12 (doze) meses anteriores ao mês de apuração dividido pela receita bruta acumulada dos 12 (doze) meses anteriores ao mês de apuração.}$

Então considera-se folha de salários, incluindo encargos, o montante pago nos doze meses anteriores ao período de apuração a título de remuneração a pessoas físicas decorrente do trabalho, acrescido do montante efetivamente recolhido a título de contribuição patronal e FGTS incluindo as retiradas de pró-labore.

Deverão ser consideradas as remunerações, inclusive o décimo terceiro salário e férias informadas na forma prevista do inciso IV do artigo 32 da Lei 8212/91 (GFIP).

Para determinação do fator R considera-se:

I – PA, o período de apuração relativo ao cálculo;

II – FSPA, folha de salários do PA;

III – RPA, a receita bruta total do PA;

IV – FS12, a folha de salário dos doze meses anteriores ao PA; e

V – RBT12r, a receita bruta acumulada dos doze meses anteriores ao PA.

2.5 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas à apuração do Lucro Real, e que, por isso, podem optar por este regime de tributação (lei 9.718/1998, art. 13).

De acordo com Pinto, (2011, p. 175) as pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas ao lucro real poderão apresentar a declaração anual de rendimentos pelo critério do lucro presumido observando as seguintes situações:

- a) Apuração trimestral - apuração do Imposto de Renda por períodos de apuração trimestrais encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário.
- b) Regime de caixa para o lucro presumido – opção de recolher Imposto de Renda com base no lucro presumido pelo regime de caixa, ou seja, tributará a receita bruta somente após o recebimento das vendas a prazo.

O limite anual de receita bruta, para a empresa optar pelo Lucro Presumido,

por força da Lei 12.814/2013, a partir de 01.01.2014, corresponde a R\$ 78 milhões e R\$ 6,5 milhões multiplicados pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior.

2.5.1 Alíquotas

A alíquota para pagamento do Imposto de Renda das pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido é de 15% (quinze por cento) com adicional de 10% (dez por cento) quando o lucro presumido mensal for superior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais)

A alíquota para pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido é de 12% (doze por cento).

2.5.2 Base de cálculo do Lucro Presumido

A base de cálculo do imposto e do adicional, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida no período de apuração. Nas seguintes atividades, o percentual será de (Lei no 9.249/1995, art. 15, § 1o):

- I- 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento), para atividade de revenda de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
- II- 16% (dezesesseis por cento) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga;
- III- 32% (trinta e dois por cento), para as atividades de:
 - a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;
 - b) intermediação de negócios;
 - c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

IV – Adicional do imposto de renda de 10% sobre o excesso do lucro mensal apurado de R\$ 20.000,00

2.6 Lucro Real

O Lucro Real é a forma de tributação cuja apuração da base de cálculo que serve para calcular o imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro é determinado pelo resultado contábil apurado no período, acrescido de ajustes positivos ou negativos requeridos pela legislação fiscal.

2.6.1 Base de cálculo do Lucro Real

As alíquotas aplicáveis sobre a base de cálculo obtida pela apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro são:

Contribuição social sobre o lucro: 9%

Imposto de renda da pessoa jurídica: 15%

Adicional do imposto de renda: 10% (o adicional é aplicado quando o lucro mensal da pessoa jurídica exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais)).

2.7 ICMS

A Constituição Federal de 1988 (CF/1988), em seu art. 155, lista os seguintes impostos estaduais:

Art. 155 Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
I-transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos;
II-operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações;
III-propriedade de veículos automotores.

O ICMS destaca-se frente aos demais impostos estaduais por requerer das empresas contribuintes de médio e grande porte, a implementação de uma Contabilidade Tributária que se encarregará de realizar os controles necessários

para cumprimento das obrigações tributárias.

2.7.1 Base de cálculo do ICMS

A base de cálculo é, conforme o caso:

- I- o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;
- II- o valor total da operação compreendendo o fornecimento da mercadoria e a prestação do serviço.

Integra a Base do Cálculo do Imposto:

- I- o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;
- II- o valor correspondente a:
 - 1- seguro, juro e qualquer importância paga, recebida ou debitada, bem como descontos concedidos sob condição;
 - 2- frete, quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem, e seja cobrado em separado.

2.7.2 Alíquotas do ICMS

- I- em operações ou prestações internas: 18% (dezoito por cento);
- II- em operações ou prestações para os estados de Santa Catarina, Paraná, São Paulo, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Goiás e Distrito Federal 12% (doze por cento);
- III- em operações com os demais estados, 7% (sete por cento).

2.8 IPI

O IPI é o imposto, de competência da União, incidente sobre produtos industrializados, nacionais ou estrangeiros. Considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo (ANDRADE, 2001, p. 112).

Todos os produtos tributados pelo IPI têm suas especificações constantes na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI). O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que igual a zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, exceto aqueles a que corresponde a notação Não Tributado (NT).

2.9 ISS

O Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza (ISS) é um tributo de competência municipal que incide sobre a prestação de serviços de qualquer natureza. Encontra-se fundamentado na Constituição Federal de 1988 (art. 156), na Lei Complementar 116/2003, dentre outros.

2.9.1 Base de cálculo do ISS

A base de cálculo do imposto é o preço do serviço. Para Andrade (2001, p 230) considera-se preço tudo que for cobrado em virtude da prestação do serviço, em dinheiro, bens, serviços ou direitos, inclusive a título de reembolso, reajustamento, doação, contribuição, patrocínio ou dispêndio de qualquer natureza.

Incluem-se na base de cálculo as vantagens financeiras decorrentes da prestação de serviços, inclusive as relacionadas com a retenção periódica dos valores recebidos.

2.9.2 Alíquotas do ISS

Para cálculo do imposto, sobre a base de cálculo definida em lei, será aplicada a alíquota correspondente a cada serviço, que varia entre 2% (dois por cento) a 5% (cinco por cento).

2.10 PIS

O PIS é uma contribuição tributária que tem como objetivo financiar o pagamento do seguro-desemprego, abono e participação nas receitas de órgãos e entidades, tanto para trabalhadores de empresas públicas e empresas privadas.

2.10.1 Base de cálculo do PIS

A base de cálculo do PIS para as empresa que tributam pelo Lucro Presumido é a receita bruta e para quem apura pelo Lucro Real, é o resultado da receita bruta menos os créditos permitidos.

2.10.2 Alíquota do PIS

Empresas que recolhem os tributos de forma cumulativa (Lucro Presumido) a alíquota é de 0,65% sobre a receita bruta.

Já as empresas que recolhem o tributo pelo sistema não cumulativo (Lucro Real) a alíquota é de 1,65% sobre a receita bruta de acordo com a Lei 10.833/2013.

2.11 COFINS

A COFINS é uma contribuição social aplicada sobre o valor bruto apresentado por uma empresa que tem a finalidade de financiar a Seguridade Social, ou seja a Previdência Social e a Assistência Social e Saúde Pública.

2.11.1 Base de cálculo da COFINS

A base de cálculo da Cofins para as empresa que tributam pelo Lucro Presumido é a receita bruta e para quem apura pelo Lucro Real, é o resultado da receita bruta menos os créditos permitidos.

2.11.2 Alíquota da COFINS

A alíquota é de 3,00% sobre a receita bruta para as empresas que recolhem o tributo de forma cumulativa (Lucro Presumido).

Para as demais empresas que recolhem de forma não cumulativa, (Lucro Real) a alíquota é de 7,60% sobre a receita bruta conforme Lei 10.833/2003.

2.12 Contribuição Previdenciária Patronal

Conforme dispõe o artigo 195 da Constituição Federal, parte da seguridade social será financiada pela contribuição previdenciária das empresas de forma direta e compulsória aplicada sobre o valor da folha de pagamento de seus funcionários e diretores.

2.12.1 Base cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal

A base de cálculo da contribuição previdência patronal é o valor da folha de pagamento dos funcionários e diretores.

2.12.2 Alíquota da Contribuição Previdenciária Patronal

A alíquota da contribuição é de 20% sobre o valor bruto da folha de pagamento de seus funcionários e diretores.

3 METODOLOGIA

A metodologia é um agregado de métodos em que se rege uma investigação científica, isto é, um conjunto de métodos que permite esclarecer um determinado conceito. A mesma faz um estudo antecipado dos métodos para poder julgar o mais adequado para sistematizar em uma investigação/trabalho.

No método deste estudo foram explicitados quais procedimentos de condução da pesquisa, a maneira pela qual o tema foi pesquisado, quais os recursos utilizados e como estes foram utilizados na apuração dos resultados.

3.1 Classificação da pesquisa

A pesquisa pode ser classificada como abordagem, procedimentos e meios e de fins e objetivos.

Neste estudo as pesquisas quanto aos objetivos, contempla a pesquisa exploratória e explicativa. Quanto à abordagem dos problemas compreende a pesquisa qualitativa e quantitativa. Quanto aos meios, contempla a pesquisa bibliográfica e documental.

3.2 Tipos de pesquisa quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos pode ser classificada como pesquisa exploratória e

pesquisa explicativa.

Segundo Beuren (2013, p. 80), a pesquisa com base nos objetivos visa esclarecer se o estudo poderá ser enquadrado como uma pesquisa de natureza exploratória e explicativa. Portanto o que vai determinar o enquadramento, são os objetivos estabelecidos.

A pesquisa exploratória e explicativa tem o propósito de aprofundar o conhecimento da realidade, envolvendo investigações que procuram criar teorias aceitáveis a respeito destes fatos e fenômenos.

3.2.1 Pesquisa exploratória

Normalmente a pesquisa exploratória é utilizada quando há pouco conhecimento sobre o tema a ser abordado. Por este meio, busca-se conhecimento mais aprofundado do assunto de modo a torná-lo mais claro, contribuindo para o esclarecimento de questões superficialmente abordadas.

Beuren (2013, p. 80) destaca que algumas finalidades importantes para a pesquisa exploratória é proporcionar maiores informações sobre o assunto abordado, formulação de hipóteses e descobrir novos enfoques sobre o assunto.

Na conclusão de um estudo utilizando o método de pesquisa exploratória, se chega ao conhecimento mais específico do assunto pesquisado, e isso dependerá do interesse e da intuição do pesquisador por ser muito específica.

3.2.2 Pesquisa explicativa

As pesquisas explicativas visam identificar os fatores que determinam a ocorrência dos fenômenos. Ela explica a razão e o porquê das coisas garantindo ao estudo científico os resultados oferecidos pela pesquisa explicativa. Elas se valem quase que exclusivamente dos métodos experimentais.

De acordo com Beuren (2013, p. 83):

Apesar de evidenciarem menos possibilidades de utilização, torna-se evidente a importância das pesquisas explicativas nas ciências sociais aplicadas como uma totalidade, e em particular na Contabilidade. Sua relevância está no grau de maturidade e detalhamento com que esse tipo de pesquisa procura responder à questão-problema.

Para Gil (2008, p. 28) pode-se dizer que o conhecimento científico está assentado nos resultados oferecidos pelos estudos explicativos.

3.3 Tipos de pesquisa quanto à abordagem dos problemas

Às tipologias de pesquisa aplicável a este estudo na abordagem do problema destacam-se as pesquisas quantitativas e qualitativas.

3.3.1 Pesquisa qualitativa

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa descrevem a complexidade do problema, a análise das variáveis, a compreensão e classificação dos processos.

Beuren (2016, p. 92) destaca: “A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último”.

Na contabilidade é bastante comum o uso da abordagem qualitativa como tipologia de pesquisa, pois mesmo utilizando intensamente números, a contabilidade é uma ciência social, o que justifica a importância do uso desta abordagem qualitativa.

Para Gil (2008, p. 81) “a complexidade do problema dependerá da dificuldade de mensuração dos dados”.

Neste estudo os dados são físicos e por isso os dados pesquisados e analisados são numéricos e de fatos já ocorridos, tornando a compreensão e classificação dos processos de forma clara e objetiva.

Gil (2008, p. 81) afirma: “Quando as variáveis são físicas, não há grandes dificuldades na mensuração”.

3.3.2 Pesquisa quantitativa

A abordagem quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos. Ela não é tão profunda na busca do conhecimento da realidade dos fenômenos, pois preocupa-se com o comportamento dos acontecimentos.

Neste estudo os dados são físicos e por isso os dados pesquisados e analisados são numéricos e de fato já ocorridos, tornando a compreensão e classificação dos processos de forma clara e objetiva.

Beuren (2013, p. 93) afirma:

Destaca ainda sua importância ao ter a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação possibilitando uma margem de segurança quanto às inferências feitas. Assim, a abordagem quantitativa é frequentemente aplicada nos estudos descritivos, que procuram descobrir e classificar a relação entre variáveis e a relação de causalidade entre fenômenos.

3.4 Pesquisas quanto aos meios

Para os procedimentos deste estudo quanto à obtenção de dados, foram usados os meios de pesquisas bibliográficas e de pesquisas documentais.

3.4.1 Pesquisa bibliográfica

A pesquisa bibliográfica é a explicação do problema a partir de referências publicadas em documentos e livros. Ela visa conhecer e analisar as contribuições culturais e científicas sobre determinado tema ou problema.

Segundo Gil (2008, p. 50): “Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho desta natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas”.

Já Beuren (2013, p. 86) destaca que: “A pesquisa bibliográfica é parte obrigatória, da mesma forma como em outros tipos de pesquisa, haja vista que é por meio dela que tomamos conhecimento sobre a produção científica existente”.

3.4.2 Pesquisa documental

A pesquisa documental baseia-se em materiais que ainda não receberam tratamento analítico ou que podem ser elaborados de acordo com as perspectivas dos objetivos da pesquisa.

Gil (2008, p. 52) refere: “A pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

Neste estudo a pesquisa documental é muito útil pois se deseja analisar o comportamento de determinadas empresas quanto a sua forma de apuração dos tributos pelo sistema Simples Nacional, sendo desta forma estritamente necessário o uso de documentos de apoio para as devidas análises.

3.5 Coleta de dados

A coleta de dados consiste na forma que será realizada o levantamento das informações.

Conforme Gil (2008, p. 56):

Os dados obtidos mediante levantamentos podem ser agrupados em tabelas, possibilitando a sua análise estatística. As variáveis em estudo podem ser codificadas, permitindo o uso de correlações e outros procedimentos estatísticos.

Neste estudo foram coletados dados de fontes secundárias obtidas através de dados já existentes, sendo assim possível a comparação com outras formas de cálculos na apuração dos impostos.

3.6 Análise de dados

A análise de dados, por sua vez, consiste na maneira como os dados serão abordados ou a forma como os conteúdos serão analisados.

Conforme Beuren (2009), a análise caracteriza-se como a maneira de investigação de um conteúdo.

Para execução deste estudo serão utilizados relatórios, planilhas e tabelas de enquadramento das faixas de faturamento das empresas estudadas que servirão de base para a apuração do imposto, possibilitando desta forma verificar se a opção adotada pela empresa é a melhor, ou se, com base nas comparações, adotar-se-ão outras formas de apuração.

3.7 Unidades de análise

A unidade de análise depende do enfoque que o pesquisador dará ao estudo e o modo como a pesquisa será definida. Neste estudo as unidades de análise foram os dados das empresas estudadas.

De acordo com Moraes (1999) ela também é conhecida como unidade de registro, um conjunto de passos segundo os quais pode ser concebida e aplicada.

Assim, serão analisados com base nos dados das empresas industrial, comercial e prestadora de serviços, o impacto da aplicação da nova forma de cálculo do Simples Nacional em que estejam obrigadas a utilizarem as tabelas conforme os anexos I a V, conforme estabelece a LC 155/2016.

Com base em comparações tem-se a possibilidade de verificar se a forma atual é mais adequada à empresa estudada ou se tem outras formas que impactam em menor valor aos custos com tributos.

4 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS

O ambiente de pesquisa deste estudo é baseado em dados coletados em três empresas clientes de um escritório de contabilidade de Lajeado - RS, correspondendo a uma empresa industrial, uma empresa comercial e uma empresa prestadora de serviços onde consiste a abrangência dos cálculos promovidos pela alteração na legislação do Simples Nacional com vigência a partir de 2018, tendo como bases para a análise a demonstração dos resultados e implicação em possibilidades de mudanças na opção do regime escolhido para o recolhimento dos tributos das empresas estudadas.

4.1 Análise das empresas

4.1.1 Empresa industrial

A empresa industrial tem como atividade principal a fabricação e o comércio de florais, que são essências administradas por via oral para diversos sintomas psicológicos e de auto ajuda. Iniciou suas atividades em abril de 2016 e hoje conta com 12 funcionários, sendo um no setor administrativo, além do proprietário e os demais na produção.

4.1.2 Empresa comercial

A empresa comercial foi fundada em agosto de 2015 por dois sócios com a finalidade de comercializar fogos de artifício e mercadorias destinadas à caça, pesca e camping. Atualmente conta com 12 colaboradores no seu quadro de funcionários.

4.1.3 Empresa prestadora de serviços

A empresa prestadora de serviços, que explora o ramo de agente do comércio e representação comercial por conta própria, criada em julho de 1999, exerce as atividades sem funcionários, contando somente com o trabalho dos dois sócios fundadores.

5 ANÁLISES DOS DADOS

Para a análise e a demonstração dos cálculos foram utilizados os dados coletados nas empresas em relação ao faturamento mensal do último exercício, ou seja do ano de 2017, e, os valores dos impostos gerados no mesmo período para efeito de comparação com a nova sistemática de cálculo implantada com a legislação que passou a vigorar a partir de 01 de janeiro de 2018.

5.1 Empresa Industrial

Com os dados coletados da empresa industrial, foram elaborados os cálculos de apuração do imposto mensalmente referente ao ano de 2017 como demonstrado no Quadro 1.

5.1.1 Apuração do imposto Simples até 2017

Para a empresa industrial estudada, no ano de 2017 o seu faturamento foi de R\$ 1.390.937,79, e no final do ano ela estava recolhendo os impostos com base no enquadramento da oitava faixa, que corresponde faturamento acumulado dos últimos doze meses entre 1.260.000,00 e 1.440.000,00, tendo a alíquota efetiva de 8,86%, conforme anexo II da LC 123/2013. Portanto no mês de competência dezembro de 2017, auferiu faturamento de R\$ 187.761,99 e gerou o valor do imposto a recolher de R\$ 16.635,71. No Quadro 1 consta o faturamento mensal e acumulado com os valores apurados do simples nacional.

Quadro 1 - Demonstração da forma de cálculo com base nos dados de 2017

Mês de referência	Faturamento do mês	Faturamento acumulado	Imposto do mês	Imposto acumulado
01/2017	14.836,20	14.836,20	482,18	482,18
02/2017	66.580,40	81.416,60	2.163,86	2.646,04
03/2017	69.061,20	150.477,80	2.244,49	4.890,53
04/2017	67.064,82	217.542,62	2.179,61	7.070,14
05/2017	87.162,72	304.705,34	3.582,39	10.652,53
06/2017	75.751,02	380.456,36	3.113,37	13.765,90
07/2017	131.252,02	511.708,38	8.295,13	22.061,03
08/2017	149.050,09	660.758,47	9.419,97	31.481,00
09/2017	184.384,32	845.142,79	12.706,01	44.187,01
10/2017	172.050,44	1.017.193,23	12.641,43	56.828,44
11/2017	185.982,57	1.203.175,80	14.760,79	71.589,23
12/2017	187.761,99	1.390.937,79	16.635,71	88.224,94
Totais	1.390.937,79	1.390.937,79	88.224,94	88.224,94

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.1.2 Apuração do imposto Simples a partir de 2018

Aplicando o cálculo com base na nova legislação e no novo método de cálculo aplicáveis a partir de 2018, conforme anexo II – Tabela do Simples Nacional, com os dados obtidos em 2017 teríamos o valor a recolher conforme demonstrado no Quadro 2.

Forma de cálculo a partir de 2018:

Base de cálculo: Faturamento do mês de 12/2017

$(RBT12 \times \text{Alíquota}) - PD / RBT12 = \%$

$1.390.937,79 \times 11,20\% - 22.500,00 = 9,58\%$

RB (12/2017) R\$ 187.761,99 $\times 9,58\% = 17.987,59$

Onde:

RBT12 (receita bruta total dos últimos doze meses);

PD (parcela a deduzir);

RB (Receita bruta).

Quadro 2 - Demonstração da apuração com base no cálculo de 2018

Mês	Faturamento do mês	Faturamento acumulado	Imposto do mês	Imposto acumulado
01/2017	14.836,20	14.836,20	667,63	667,63
02/2017	66.580,40	81.416,60	2.996,12	3.663,75
03/2017	69.061,20	150.477,80	3.107,75	6.771,50
04/2017	67.064,82	217.542,62	3.400,18	10.171,68
05/2017	87.162,72	304.705,34	5.099,02	15.270,70
06/2017	75.751,02	380.456,36	4.817,76	20.088,46
07/2017	131.252,02	511.708,38	9.568,27	29.956,73
08/2017	149.050,09	660.758,47	11.774,96	41.431,69
09/2017	184.384,32	845.142,79	15.746,42	57.178,11
10/2017	172.050,44	1.017.193,23	15.467,33	72.645,44
11/2017	185.982,57	1.203.175,80	17.352,17	89.997,61
12/2017	187.761,99	1.390.937,79	17.987,59	107.985,20
Totais	1.390.937,79	1.390.937,79	107.985,20	107.985,20

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.1.3 Análise da variação da mudança de cálculo

Analizando a forma de cálculo em vigor até 2017 e o novo sistema de apurar o imposto a partir de 2018, percebe-se que houve aumento de 8,13% no valor do imposto. Em dezembro de 2017 a empresa recolheu com base na alíquota de 8,86% sobre o faturamento. Se o faturamento fosse o mesmo em 2018 o valor do imposto seria de R\$ 17.987,59, chegando a alíquota de 9,58% sobre o mesmo faturamento.

No Quadro 3 está demonstrado uma coluna com os impostos gerados no ano de 2017 e uma coluna com os impostos gerados em 2018 que evidenciam o aumento da carga tributária com a nova legislação.

Quadro 3 - Demonstração das diferenças apuradas

Mês de referência	Imposto de 2017	Imposto de 2018	Diferença apurada
01/2017	482,18	667,63	185,45
02/2017	2.163,18	2.996,12	832,94
03/2017	2.244,49	3.107,75	863,26
04/2017	2.179,61	3.400,18	1.220,57
05/2017	3.582,39	5.099,02	1.516,63
06/2017	3.113,37	4.817,76	1.704,39
07/2017	8.295,13	9.568,27	1.273,14
08/2017	9.419,97	11.774,96	2.354,99
09/2017	12.706,01	15.746,42	3.040,41
10/2017	12.641,13	15.467,33	2.826,20
11/2017	14.760,79	17.352,17	2.591,38
12/2017	16.635,71	17.987,59	1.351,88
Totais	88.224,94	107.985,20	17.760,26

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.1.4 Opção pelo pagamento pelo Lucro Presumido

Para apurar os impostos com base no Lucro Presumido, utilizou-se o faturamento mensal e aplica-se a alíquota correspondente dos tributos devidos pelas empresas que optam por esta modalidade.

Para apurar o valor do PIS e a COFINS, utilizou-se as alíquotas correspondentes de cada tributo, ou seja, 0,65% para apurar o PIS e 3% para apurar a COFINS sobre o faturamento bruto mensal como está demonstrado no Quadro 4 abaixo.

Quadro 4 – Cálculo do PIS e da COFINS com base no Lucro Presumido

Mês	Faturamento	PIS	COFINS
01/2017	14.836,20	96,44	445,09
02/2017	66.580,40	432,77	1.997,41
03/2017	69.061,20	448,90	2.071,84
04/2017	67.064,82	435,92	2.011,94
05/2017	87.162,72	566,56	2.614,88
06/2017	75.751,02	492,38	2.272,53

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	Faturamento	PIS	COFINS
07/2017	131.252,02	853,14	3.937,56
08/2017	149.050,09	968,83	4.471,50
09/2017	184.384,32	1.198,50	5.531,53
10/2017	172.050,44	1.118,33	5.161,51
11/2017	185.982,57	1.208,89	5.579,48
12/2017	187.761,99	1.220,45	5.632,86
Totais	1.390.937,79	9.041,10	41.728,13

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para apurar o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, é necessário identificar qual percentual é devido sobre o faturamento bruto da empresa, como demonstrado na Tabela 1 abaixo, para após efetuar o cálculo.

Tabela 1 – Determinação da base de cálculo do Imposto de Renda

Percentual	Ramo de Atividade
1,6%	Receita bruta de revenda de combustíveis derivado de petróleo, e álcool etílico.
8%	Atividades comerciais, industriais, transporte de cargas, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias.
16%	Transporte de passageiros, empresas exclusivamente prestadoras de serviços cujo faturamento bruto anual seja igual ou inferior a 120 mil reais.
32%	Empresas de serviços em geral.

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Tabela 2 – Determinação da base de cálculo da Contribuição Social

Percentual	Ramo de Atividade
12%	Todas as empresas comerciais e industriais, exceto as enquadradas na faixa abaixo.
32%	Prestadoras de serviços em geral, intermediação de negócios, administração, locação de mão de obra, prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, compras de direitos creditórios (<i>factoring</i>), e outros serviços não especificados.

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

A atividade desta empresa está identificada para utilizar a base de cálculo de 8% sobre a receita bruta. Sobre a base de cálculo multiplicou-se o percentual de 15% e obteve-se o valor do imposto a recolher. Quando o valor da base de cálculo

mensal for superior a vinte mil reais, é devido também o Adicional do Imposto de Renda que é de 10% sobre o valor excedente, conforme Quadro 5 abaixo.

Quadro 5 – Demonstração do cálculo do Imposto de Renda

Mês	Faturamento	Base cálculo	IRPJ apurado
01/2017	14.836,20	1.186,90	178,03
02/2017	66.580,40	5.326,43	798,96
03/2017	69.061,20	5.524,90	828,73
04/2017	67.064,82	5.365,19	804,78
05/2017	87.162,72	6.973,02	1.045,95
06/2017	75.751,02	6.060,08	909,01
07/2017	131.252,02	10.500,16	1.575,02
08/2017	149.050,09	11.924,01	1.788,60
09/2017	184.384,32	14.750,75	2.212,61
10/2017	172.050,44	13.764,04	2.064,61
11/2017	185.982,57	14.878,61	2.231,79
12/2017	187.761,99	15.020,96	2.253,14
Totais	1.390.937,79	111.275,02	16.691,25

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para apurar a Contribuição Social Sobre o Lucro, multiplicou-se o percentual de 12% sobre o faturamento bruto mensal, de acordo com o enquadramento na Tabela 2, para obter a base de cálculo e após foi aplicado a alíquota de 9% e obtido o valor do imposto a recolher conforme demonstrado abaixo no Quadro 6.

Quadro 6 – Demonstração do cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro

Mês	Faturamento	Base cálculo	IRPJ apurado
01/2017	14.836,20	1.780,34	160,23
02/2017	66.580,40	7.989,65	719,07
03/2017	69.061,20	8.287,34	745,86
04/2017	67.064,82	8.047,78	724,30
05/2017	87.162,72	10.459,53	941,36
06/2017	75.751,02	9.090,12	818,11
07/2017	131.252,02	15.750,24	1.417,52
08/2017	149.050,09	17.886,01	1.609,74
09/2017	184.384,32	22.126,12	1.991,35
10/2017	172.050,44	20.646,05	1.858,14
11/2017	185.982,57	22.317,91	2.008,61

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	Faturamento	Base cálculo	IRPJ apurado
12/2017	187.761,99	22.531,44	2.027,83
Totais	1.390.937,79	166.912,53	15.022,13

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Já para calcular o valor da Contribuição Previdenciária Patronal e a contribuição para os terceiros, foi utilizado o valor bruto da folha de pagamento de salários do mês e aplicado o percentual de 25,8%, como demonstrado no Quadro 7 abaixo.

Quadro 7 – Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal

Mês	Folha de salários	Valor da CPP	Valor terceiros	Total do mês
01/2017	4.361,35	872,27	252,96	1.125,23
02/2017	4.982,75	996,55	289,00	1.285,55
03/2017	6.814,11	1.362,82	395,22	1.758,04
04/2017	11.027,71	2.205,54	639,61	2.845,15
05/2017	11.606,39	2.321,28	673,17	2.994,45
06/2017	12.049,46	2.409,89	698,87	3.108,76
07/2017	12.049,46	2.409,89	698,87	3.108,76
08/2017	14.528,49	2.905,70	842,65	3.748,35
09/2017	14.528,49	2.905,70	842,65	3.748,35
10/2017	14.528,49	2.905,70	842,65	3.748,35
11/2017	16.002,13	3.200,42	928,13	4.128,55
12/2017	17.748,41	3.549,68	1.029,41	4.579,09
Totais	140.227,24	28.045,45	8.133,18	36.178,63

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

O valor do ICMS é obtido com a soma do total do imposto debitado sobre as saídas do mês cuja alíquota é de 18% e diminuído o total dos créditos utilizados sobre as entradas do mês. Assim, apurou-se o valor devido deste imposto que fica demonstrado abaixo no Quadro 8.

Quadro 8 – Demonstração da Apuração do ICMS

Mês	Créditos	Débitos	Valor a pagar
01/2017	1.802,59	2.670,51	867,92
02/2017	10.056,23	11.984,47	1.928,24
03/2017	10.874,36	12.431,01	1.556,65
04/2017	10.416,64	12.071,67	1.655,03

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	Créditos	Débitos	Valor a pagar
05/2017	12.851,76	15.689,29	2.837,53
06/2017	11.506,75	13.635,18	2.128,43
07/2017	18.843,58	23.625,36	4.781,78
08/2017	24.053,79	26.829,02	2.775,23
09/2017	29.030,94	33.189,17	4.158,23
10/2017	24.220,70	30.969,08	6.748,38
11/2017	27.631,49	33.476,86	5.845,37
12/2017	24.820,03	33.797,15	8.977,12
Totais	184.108,89	250.368,80	66.259,91

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.1.5 Opção pelo pagamento pelo Lucro Real

As empresas que não estão obrigadas a tributar seus impostos com base no Lucro Real mas escolhem esta modalidade apuram os tributos sobre o faturamento da seguinte maneira:

O PIS e a COFINS são apurados de forma não cumulativa, ou seja, desconta-se os créditos permitidos sobre as compras e custos do mês, e deduz-se do valor devido sobre o faturamento aplicando a alíquota de 1,65% e 7,60% de PIS e de COFINS respectivamente. Aplicou-se as alíquotas referidas e chegou-se aos valores como está demonstrado nos Quadros 9 e 10 abaixo.

Quadro 9 - Apuração do PIS pelo Lucro Real

Mês	Saídas	Débito	Entradas	Créditos	Saldo a recolher
01/2017	14.836,20	244,80	10.014,39	165,24	79,56
02/2017	66.580,40	1.098,58	55.867,94	921,82	176,76
03/2017	69.061,20	1.139,51	60.413,11	996,82	142,69
04/2017	67.064,82	1.106,57	57.870,22	954,86	151,71
05/2017	87.162,72	1.438,18	71.398,67	1.178,08	260,11
06/2017	75.751,02	1.249,89	63.926,39	1.054,79	195,11
07/2017	131.252,02	2.165,66	104.686,56	1.727,33	438,33
08/2017	149.050,09	2.459,33	133.632,17	2.204,93	254,40
09/2017	184.384,32	3.042,34	161.283,00	2.661,17	381,17
10/2017	172.050,44	2.838,83	134.559,44	2.220,23	618,60

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	Saídas	Débito	Entradas	Créditos	Saldo a recolher
11/2017	185.982,57	3.068,71	153.508,28	2.532,89	535,83
12/2017	187.761,99	3.098,07	137.889,06	2.275,17	822,90
Totais	1.390.937,79	22.950,47	1.145.049,22	18.893,31	4.057,16

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Quadro 10 - Apuração da COFINS pelo Lucro Real

Mês	Saídas	Débito	Entradas	Créditos	Saldo a recolher
01/2017	14.836,20	1.127,55	10.014,39	761,09	366,46
02/2017	66.580,40	5.060,11	55.867,94	4.245,96	814,15
03/2017	69.061,20	5.248,65	60.413,11	4.591,40	657,25
04/2017	67.064,82	5.096,93	57.870,22	4.398,14	698,79
05/2017	87.162,72	6.624,37	71.398,67	5.426,30	1.198,07
06/2017	75.751,02	5.757,08	63.926,39	4.858,41	898,67
07/2017	131.252,02	9.975,15	104.686,56	7.956,18	2.018,98
08/2017	149.050,09	11.327,81	133.632,17	10.156,04	1.171,76
09/2017	184.384,32	14.013,21	161.283,00	12.257,51	1.755,70
10/2017	172.050,44	13.075,83	134.559,44	10.226,52	2.849,32
11/2017	185.982,57	14.134,68	153.508,28	11.666,63	2.468,05
12/2017	187.761,99	14.269,91	137.889,06	10.479,57	3.790,34
Totais	1.390.937,79	105.711,27	1.14.5049,22	87.023,74	18.687,53

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para calcular o valor da Contribuição Previdenciária Patronal e a contribuição para os terceiros, utilizou-se o valor bruto da folha de pagamento de salários do mês e foi aplicado o percentual de 25,8%, como demonstrado no Quadro 11.

Quadro 11 – Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal

Mês	Folha de salários	Valor da CPP	Valor terceiros	Total do mês
01/2017	4.361,35	872,27	252,96	1.125,23
02/2017	4.982,75	996,55	289,00	1.285,55
03/2017	6.814,11	1.362,82	395,22	1.758,04
04/2017	11.027,71	2.205,54	639,61	2.845,15
05/2017	11.606,39	2.321,28	673,17	2.994,45
06/2017	12.049,46	2.409,89	698,87	3.108,76
07/2017	12.049,46	2.409,89	698,87	3.108,76
08/2017	14.528,49	2.905,70	842,65	3.748,35

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	Folha de salários	Valor da CPP	Valor terceiros	Total do mês
09/2017	14.528,49	2.905,70	842,65	3.748,35
10/2017	14.528,49	2.905,70	842,65	3.748,35
11/2017	16.002,13	3.200,42	928,13	4.128,55
12/2017	17.748,41	3.549,68	1.029,41	4.579,09
Totais	140.227,24	28.045,45	8.133,18	36.178,63

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

O valor do ICMS é obtido com a soma do total do imposto debitado sobre as saídas do mês cuja alíquota é de 18% e diminuído o total dos créditos utilizados sobre as entradas do mês. Assim, apurou-se o valor devido deste imposto que fica demonstrado no Quadro 12.

Quadro 12 – Demonstração da Apuração do ICMS

Mês	Créditos	Débitos	Valor a pagar
01/2017	1.802,59	2.670,51	867,92
02/2017	10.056,23	11.984,47	1.928,24
03/2017	10.874,36	12.431,01	1.556,65
04/2017	10.416,64	12.071,67	1.655,03
05/2017	12.851,76	15.689,29	2.837,53
06/2017	11.506,75	13.635,18	2.128,43
07/2017	18.843,58	23.625,36	4.781,78
08/2017	24.053,79	26.829,02	2.775,23
09/2017	29.030,94	33.189,17	4.158,23
10/2017	24.220,70	30.969,08	6.748,38
11/2017	27.631,49	33.476,86	5.845,37
12/2017	24.820,03	33.797,15	8.977,12
Totais	184.108,89	250.368,80	66.259,91

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

O Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, é obtido após a elaboração da DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, ver Quadro 13, que após apurar o resultado e feito ajustes com adições e exclusões no LALUR, aplicou-se a alíquota de 15% para calcular o Imposto de Renda e 10% de Adicional do Imposto de Renda sobre o excedente do lucro mensal superior a vinte mil reais conforme Quadro 14 e 9% para calcular a Contribuição Social sobre o Lucro conforme demonstrado no Quadro 15.

Quadro 13 – Demonstração do cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social

Mês	Lucro	Imposto Renda	Contribuição Social
01/2017	1.261,07	189,16	113,50
02/2017	5.659,33	848,90	509,34
03/2017	5.870,20	880,53	528,32
04/2017	5.700,51	855,08	513,05
05/2017	7.408,83	1.111,32	666,79
06/2017	6.438,84	965,83	579,50
07/2017	11.156,42	1.673,46	1.004,08
08/2017	12.669,25	1.900,39	1.140,23
09/2017	15.672,67	2.350,90	1.410,54
10/2017	14.624,28	2.193,64	1.316,19
11/2017	15.808,51	2.371,28	1.422,77
12/2017	15.959,77	2.393,97	1.436,38
Totais	118.229,68	17.734,45	10.640,67

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Quadro 14 – Valores apurados com base no Lucro Real

Mês	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ICMS	CPP
01/2017	79,56	366,46	189,16	113,50	867,92	1.125,23
02/2017	176,76	814,15	848,90	509,34	1.928,24	1.285,55
03/2017	142,69	657,25	880,53	528,32	1.556,65	1.758,04
04/2017	151,71	698,79	855,08	513,05	1.655,03	2.845,15
05/2017	260,11	1.198,07	1.111,32	666,79	2.837,53	2.994,45
06/2017	195,11	898,67	965,83	579,50	2.128,43	3.108,76
07/2017	438,33	2.018,98	1.673,46	1.004,08	4.781,78	3.108,76
08/2017	254,40	1.171,76	1.900,39	1.140,23	2.775,23	3.748,35
09/2017	381,17	1.755,70	2.350,90	1.410,54	4.158,23	3.748,35
10/2017	618,60	2.849,32	2.193,64	1.316,19	6.748,38	3.748,35
11/2017	535,83	2.468,05	2.371,28	1.422,77	5.845,37	4.128,55
12/2017	822,90	3.790,34	2.393,97	1.436,38	8.977,12	4.579,09
Totais	4.057,16	18.687,53	17.734,45	10.640,67	66.259,91	36.178,63

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.1.6 Análises das apurações pelas modalidades

Após a coleta dos dados necessários da empresa industrial estudada, elaborou-se os quadros e tabelas com os cálculos necessários para saber qual

melhor forma de tributação e verificação da possibilidade de optar por outra modalidade que tenha menor custo com os tributos gerados em função de sua atividade.

Primeiramente fez-se o cálculo com base na legislação em vigor até dia 31/12/2017 para obtenção dos tributos gerados pela empresa no ano de 2017.

Em seguida aplicou-se a nova maneira de cálculo em vigor desde 2018, que ficou evidenciado no quadro específico e serviu de comparativo para verificação do aumento no valor do imposto devido.

Com base na análise acima, com aumento na carga tributária, fez-se cálculos nas modalidades do Lucro Presumido e do Lucro Real. Em ambas as modalidades, a carga tributária é maior do que a apresentada pelo sistema do Simples Nacional.

Na apuração do Simples com base na legislação de 2018, o total dos impostos gerados no ano com base no seu faturamento, totalizaram R\$ 107.985,20. Já no Lucro Real, que se mostrou mais favorável do que pelo Lucro Presumido, o total dos impostos foram de R\$ 153.558,35, ou seja, 42,20% superior. Caso a empresa optasse pelo recolhimento com base do Lucro Presumido, essa diferença seria maior ainda, chegando a 71,25% maior do que a apuração pelo Simples Nacional. Abaixo no Quadro 15, fica detalhado os valores gerados por cada modalidade e a variação em percentual entre o Simples Nacional e opções pelo Lucro Presumido e Lucro Real.

Quadro 15 - Valores apurados com base no Simples, Lucro Presumido e Lucro Real

Modalidade	Simples	Lucro Presumido	Lucro Real
Impostos	107.985,20	184.921,16	153.558,35
Variação		71,25%	42,20%

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Outro ponto que deve ser levado em conta é a tributação pelo IPI. O produto fabricado pela empresa estuada tem a alíquota ZERO. Caso tivesse tributação, a diferença dos impostos pelas modalidades estudadas deveria ser maior ainda.

Após os cálculos observou-se que a modalidade de apuração dos impostos pelo Simples Nacional é bem mais vantajosa, mas deverão ser realizados

acompanhamentos periódicos em função do aumento de faturamento, folha de salários, pois são fatores que impactam diretamente nos comparativos de cálculos e que podem ser decisivos para uma possível mudança.

5.2 Empresa Comercial

Com os dados coletados da empresa comercial, elaborou-se os cálculos de apuração do imposto mensalmente referente ao ano de 2017 como demonstrado no Quadro 16 e em seguida feita as análises.

5.2.1 Apuração do imposto Simples em 2017

Para a empresa comercial estudada, no ano de 2017 o seu faturamento foi de R\$ 2.568.589,48, e no final do ano ela estava recolhendo os impostos com base no enquadramento pela décima quinta faixa, que corresponde faturamento acumulado dos últimos doze meses entre 2.520.000,00 e 2.700.000,00, tendo a alíquota efetiva de 9,95%, conforme anexo I da LC 123/2013. Portanto no mês de competência dezembro de 2017, auferiu faturamento de R\$ 518.811,84 e gerou o valor do imposto a recolher de R\$ 51.612,04. No Quadro 16 abaixo, consta o faturamento mensal e acumulado com os valores apurados do simples nacional.

Quadro 16 - Demonstração da forma de cálculo com base nos dados de 2017

Mês de referência	Faturamento do mês	Faturamento acumulado	Imposto do mês	Imposto acumulado
01/2017	255.010,92	255.010,92	24.201,94	24.201,94
02/2017	135.802,70	390.813,62	11.638,29	35.840,23
03/2017	181.875,88	572.689,50	16.859,90	52.700,13
04/2017	171.071,21	743.760,71	15.871,50	68.571,63
05/2017	190.273,98	934.034,69	17.654,90	86.226,53
06/2017	149.205,76	1.083.240,45	13.995,50	100.222,03
07/2017	181.825,06	1.265.065,51	17.055,19	117.277,22
08/2017	195.883,98	1.460.949,49	18.767,57	136.044,79
09/2017	203.754,40	1.664.703,89	19.417,79	155.462,58
10/2017	154.741,20	1.819.445,09	14.932,52	170.395,10

(Continua...)

(Conclusão)

Mês de referência	Faturamento do mês	Faturamento acumulado	Imposto do mês	Imposto acumulado
11/2017	230.332,55	2.049.777,64	22.227,09	192.622,19
12/2017	518.811,84	2.568.589,48	51.612,04	244.234,23
Totais	2.568.589,48	2.568.589,48	244.234,23	244.234,23

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.2.2 Forma de cálculo do Simples a partir de 2018

Aplicando o cálculo com base na nova legislação e no novo método de cálculo aplicáveis a partir de 2018, conforme anexo II – Tabela do Simples Nacional, com os dados obtidos em 2017 teríamos o valor a recolher conforme demonstrado no Quadro 17.

Forma de cálculo a partir de 2018:

Base de cálculo: Faturamento do mês de 12/2017

$(RBT12 \times \text{Alíquota}) - PD / RBT12 = \%$

$2.568.589,48 \times 14,30\% - 87.300,00 / 2.568.589,48 = 10,90\%$

RB (12/2017) R\$ 518.811,84 $\times$ 10,90% = 56.550,49

Onde:

RBT12 (receita bruta total dos últimos doze meses);

PD (parcela a deduzir);

RB (Receita bruta).

Quadro 17 - Demonstração da apuração com base no cálculo de 2018

Mês	Faturamento do mês	Faturamento acumulado	Imposto do mês	Imposto acumulado
01/2017	255.010,92	255.010,92	25.169,58	25.169,58
02/2017	135.802,70	390.813,62	12.806,19	37.975,77
03/2017	181.875,88	572.689,50	17.732,89	55.708,66
04/2017	171.071,21	743.760,71	16.576,80	72.285,46

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	Faturamento do mês	Faturamento acumulado	Imposto do mês	Imposto acumulado
05/2017	190.273,98	934.034,69	18.551,71	90.837,17
06/2017	149.205,76	1.083.240,45	14.890,73	105.727,90
07/2017	181.825,06	1.265.065,51	18.437,06	124.164,96
08/2017	195.883,98	1.460.949,49	20.234,81	144.399,77
09/2017	203.754,40	1.664.703,89	21.292,33	165.692,10
10/2017	154.741,20	1.819.445,09	16.418,04	182.110,14
11/2017	230.332,55	2.049.777,64	24.576,48	206.686,62
12/2017	518.811,84	2.568.589,48	56.550,49	263.237,11
Totais	2.568.589,48	2.568.589,48	263.237,11	263.237,11

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.2.3 Análise da variação da mudança de cálculo

A nova forma de cálculo em vigor desde 01/01/2018, mostra que houve aumento na carga tributária da empresa comercial estudada. Verificou-se que o total dos tributos apurados com base no novo cálculo chegou a R\$ 263.237,11, contra R\$ 244.234,23, um aumento de R\$ 19.002,88, conforme Quadro 18. Ou seja, um aumento de 7,78%.

Quadro 18 - Demonstração das diferenças apuradas

Mês	Imposto de 2017	Imposto de 2018	Diferença apurada
01/2017	24.201,94	25.169,58	967,64
02/2017	11.638,29	12.806,19	1.167,90
03/2017	16.859,90	17.732,89	872,99
04/2017	15.871,50	16.576,80	705,30
05/2017	17.654,90	18.551,71	896,81
06/2017	13.995,50	14.890,73	895,23
07/2017	17.055,19	18.437,06	1.381,87
08/2017	18.767,57	20.234,81	1.467,24
09/2017	19.417,79	21.292,33	1.874,54
10/2017	14.932,52	16.418,04	1.485,52
11/2017	22.227,09	24.576,48	2.349,39
12/2017	51.612,04	56.550,49	4.938,45
Totais	244.234,23	263.237,11	19.002,88

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.2.4 Opção pelo pagamento pelo Lucro Presumido

Para apurar os impostos com base no Lucro Presumido, utilizou-se o faturamento mensal e aplicado a alíquota correspondente dos tributos devidos pelas empresas que optam por esta modalidade.

Para apurar o valor do PIS e a COFINS, aplicou-se as alíquotas correspondentes de cada tributo, ou seja, 0,65% para apurar o PIS e 3% para apurar a COFINS sobre o faturamento bruto mensal como está demonstrado no Quadro 19 abaixo.

Quadro 19 – Cálculo do PIS e da COFINS com base no Lucro Presumido

Mês	Faturamento	PIS	COFINS
01/2017	255.010,92	1.6557,57	7.650,33
02/2017	135.802,70	882,72	4.074,08
03/2017	181.875,88	1.182,19	5.456,28
04/2017	171.071,21	1.111,96	5.132,14
05/2017	190.273,98	1.236,78	5.708,22
06/2017	149.205,76	969,84	4.476,17
07/2017	181.825,06	1.181,86	5.454,75
08/2017	195.883,98	1.273,25	5.876,52
09/2017	203.754,40	1.324,40	6.112,63
10/2017	154.741,20	1.005,82	4.642,24
11/2017	230.332,55	1.497,16	6.909,98
12/2017	518.811,84	3.372,28	15.564,36
Totais	2.568.589,48	16.695,83	77.057,68

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para apurar o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, é necessário identificar qual percentual é devido sobre o faturamento bruto da empresa, como demonstrado na Tabela 3, para após efetuar o cálculo.

Tabela 3 – Determinação da base de cálculo do Imposto de Renda

Percentual	Ramo de Atividade
1,6%	Receita bruta de revenda de combustíveis derivado de petróleo, e álcool etílico.
8%	Atividades comerciais, industriais, transporte de cargas, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias.
16%	Transporte de passageiros, empresas exclusivamente prestadoras de serviços cujo faturamento bruto anual seja igual ou inferior a 120 mil reais.
32%	Empresas de serviços em geral.

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Tabela 4 – Determinação da base de cálculo da Contribuição Social

Percentual	Ramo de Atividade
12%	Todas as empresas comerciais e industriais, exceto as enquadradas na faixa abaixo.
32%	Prestadoras de serviços em geral, intermediação de negócios, administração, locação de mão de obra, prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, compras de direitos creditórios (<i>factoring</i>), e outros serviços não especificados.

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

A atividade desta empresa está identificada para utilizar a base de cálculo de 8% sobre a receita bruta. Sobre a base de cálculo aplicou-se o percentual de 15% e se obtém o valor do imposto a recolher. Quando o valor da base de cálculo mensal for superior a vinte mil reais, é devido também o Adicional do Imposto de Renda que é de 10% sobre o valor excedente, conforme Quadro 20.

Quadro 20 – Demonstração do cálculo do Imposto de Renda

Mês	Faturamento	Base cálculo	IRPJ apurado
01/2017	255.010,92	20.400,87	3.060,13
02/2017	135.802,70	10.864,22	1.629,63
03/2017	181.875,88	14.550,07	2.182,51
04/2017	171.071,21	13.685,70	2.052,85
05/2017	190.273,98	15.221,92	2.283,29
06/2017	149.205,76	11.936,46	1.790,47
07/2017	181.825,06	14.546,00	2.181,90
08/2017	195.883,98	15.670,72	2.350,61

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	Faturamento	Base cálculo	IRPJ apurado
09/2017	203.754,40	16.300,35	2.445,05
10/2017	154.741,20	12.379,30	1.856,89
11/2017	230.332,55	18.426,60	2.763,99
12/2017	518.811,84	41.504,95	6.225,74
Totais	2.568.589,48	205.487,16	30.823,07

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para apurar a Contribuição Social Sobre o Lucro, multiplicou-se o percentual de 12% sobre o faturamento bruto mensal, de acordo com o enquadramento na Tabela 4, para obter a base de cálculo e após foi aplicado a alíquota de 9% e obteve-se o valor do imposto a recolher conforme demonstrado abaixo no Quadro 21.

Quadro 21 – Demonstração do cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro

Mês	Faturamento	Base cálculo	CSLL apurada
01/2017	255.010,92	30.601,31	2.754,12
02/2017	135.802,70	16.296,32	1.466,67
03/2017	181.875,88	21.825,11	1.964,26
04/2017	171.071,21	20.528,55	1.847,57
05/2017	190.273,98	22.832,88	2.054,96
06/2017	149.205,76	17.904,69	1.611,42
07/2017	181.825,06	21.819,01	1.963,71
08/2017	195.883,98	23.506,08	2.115,55
09/2017	203.754,40	24.450,53	2.200,55
10/2017	154.741,20	18.568,94	1.671,20
11/2017	230.332,55	27.639,91	2.487,59
12/2017	518.811,84	62.257,42	5.603,17
Totais	2.568.589,48	308.230,74	27.740,77

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para calcular o valor da Contribuição Previdenciária Patronal e a contribuição para os terceiros, utilizou-se o valor bruto da folha de pagamento de salários do mês e aplicou-se o percentual de 25,8%, como demonstrado no Quadro 22.

Quadro 22 – Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal

Mês	Folha de salários	Valor da CPP	Valor terceiros	Total do mês
01/2017	15.249,83	3.049,97	884,49	3.934,46
02/2017	14.307,57	2.861,51	829,84	3.691,35
03/2017	16.059,22	3.211,84	931,43	4.143,28
04/2017	18.351,78	3.670,36	1.064,40	4.734,76
05/2017	17.919,28	3.583,86	1.039,32	4.623,17
06/2017	17.886,55	3.577,31	1.037,42	4.614,73
07/2017	15.654,00	3.130,80	907,93	4.038,73
08/2017	19.679,58	3.935,92	1.141,42	5.077,33
09/2017	18.138,39	3.627,68	1.052,03	4.679,70
10/2017	19.676,07	3.935,21	1.141,21	5.076,43
11/2017	18.106,78	3.621,36	1.050,19	4.671,55
12/2017	24.111,19	4.822,24	1.398,45	6.220,69
Totais	215.140,24	43.028,05	12.478,13	55.506,18

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

O valor do ICMS é obtido com a soma do total do imposto debitado sobre as saídas do mês cuja alíquota é de 18% e diminuído o total dos créditos utilizados sobre as entradas do mês. Assim, apurou-se o valor devido deste imposto que fica demonstrado abaixo no Quadro 23.

Quadro 23 – Demonstração da Apuração do ICMS

Mês	Créditos	Débitos	Valor a pagar
01/2017	11.868,85	45.901,97	34.033,12
02/2017	18.353,80	24.444,49	6.090,68
03/2017	23.421,06	32.737,66	9.316,60
04/2017	14.661,00	30.792,82	16.131,81
05/2017	26.759,06	34.249,32	7.490,26
06/2017	17.378,78	26.857,04	9.478,26
07/2017	14.397,53	32.728,51	18.330,99
08/2017	25.682,51	35.259,12	9.576,61
09/2017	32.114,20	36.675,79	4.561,59
10/2017	29.942,98	27.853,42	2.089,57
11/2017	31.511,34	41.459,86	9.948,52
12/2017	54.725,89	93.386,13	38.660,24
Totais	300.817,00	462.346,11	161.529,11

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

No Quadro 24 abaixo estão relacionados mensalmente o total de cada imposto apurado por esta modalidade.

Quadro 24 – Demonstração dos valores devidos pelo Lucro Presumido

Mês	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ICMS	CPP
01/2017	1.6557,57	7.650,33	3.060,13	2.754,12	34.033,12	3.934,46
02/2017	882,72	4.074,08	1.629,63	1.466,67	6.090,68	3.691,35
03/2017	1.182,19	5.456,28	2.182,51	1.964,26	9.316,60	4.143,28
04/2017	1.111,96	5.132,14	2.052,85	1.847,57	16.131,81	4.734,76
05/2017	1.236,78	5.708,22	2.283,29	2.054,96	7.490,26	4.623,17
06/2017	969,84	4.476,17	1.790,47	1.611,42	9.478,26	4.614,73
07/2017	1.181,86	5.454,75	2.181,90	1.963,71	18.330,99	4.038,73
08/2017	1.273,25	5.876,52	2.350,61	2.115,55	9.576,61	5.077,33
09/2017	1.324,40	6.112,63	2.445,05	2.200,55	4.561,59	4.679,70
10/2017	1.005,82	4.642,24	1.856,89	1.671,20	2.089,57	5.076,43
11/2017	1.497,16	6.909,98	2.763,99	2.487,59	9.948,52	4.671,55
12/2017	3.372,28	15.564,36	6.225,74	5.603,17	38.660,24	6.220,69
Totais	16.695,83	77.057,68	30.823,07	27.740,77	161.529,11	55.506,18

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.2.5 Opção pelo pagamento pelo Lucro Real

As empresas que não estão obrigadas a tributar seus impostos com base no Lucro Real mas escolhem esta modalidade apuram os tributos sobre o faturamento da seguinte maneira:

O PIS e a COFINS são apurados de forma não cumulativa, ou seja, desconta-se os créditos permitidos sobre as compras e custos do mês, e deduz-se do valor devido sobre o faturamento aplicando a alíquota de 1,65% e 7,60% de PIS e de COFINS respectivamente. Após conhecidos os créditos e débitos, apurou-se os valores devidos como está demonstrado nos Quadros 25 e 26.

Quadro 25 - Apuração do PIS pelo Lucro Real

Mês	Saídas	Débito	Entradas	Créditos	Saldo a recolher
01/2017	255.010,92	4.207,68	65.938,05	1.087,98	3.119,70
02/2017	135.802,70	2.240,74	101.965,57	1.682,43	558,31
03/2017	181.875,88	3.000,95	130.117,00	2.146,93	854,02
04/2017	171.071,21	2.822,67	81.450,02	1.343,93	1.478,75
05/2017	190.273,98	3.139,52	148.661,43	2.452,91	686,61
06/2017	149.205,76	2.461,90	96.548,78	1.593,05	868,84
07/2017	181.825,06	3.000,11	79.986,25	1.319,77	1.680,34
08/2017	195.883,98	3.232,09	142.680,59	2.354,23	877,86
09/2017	203.754,40	3.361,95	178.412,22	2.943,80	418,15
10/2017	154.741,20	2.553,23	166.349,91	2.744,77	191,54
11/2017	230.332,55	3.800,49	175.062,99	2.888,54	911,95
12/2017	518.811,84	8.560,40	304.032,72	5.016,54	3.543,86
Totais	2.568.589,48	42.381,73	1.671.205,53	27.574,89	14.806,84

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Quadro 26 - Apuração da COFINS pelo Lucro Real

Mês	Saídas	Débito	Entradas	Créditos	Saldo a recolher
01/2017	255.010,92	19.380,83	65.938,05	5.011,29	14.369,54
02/2017	135.802,70	10.321,01	101.965,57	7.749,38	2.571,62
03/2017	181.875,88	13.822,57	130.117,00	9.888,89	3.933,67
04/2017	171.071,21	13.001,41	81.450,02	6.190,20	6.811,21
05/2017	190.273,98	14.460,82	148.661,43	11.298,27	3.162,55
06/2017	149.205,76	11.339,64	96.548,78	7.337,71	4.001,93
07/2017	181.825,06	13.818,70	79.986,25	6.078,96	7.739,75
08/2017	195.883,98	14.887,18	142.680,59	10.843,72	4.043,46
09/2017	203.754,40	15.485,33	178.412,22	13.559,33	1.926,01
10/2017	154.741,20	11.760,33	166.349,91	12.642,59	882,26
11/2017	230.332,55	17.505,27	175.062,99	13.304,79	4.200,49
12/2017	518.811,84	39.429,70	304.032,72	23.106,49	16.323,21
Totais	2.568.589,48	195.212,80	1.671.205,53	127.011,62	68.201,18

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para calcular o valor da Contribuição Previdenciária Patronal e a contribuição para os terceiros, utilizou-se o valor bruto da folha de pagamento de salários do mês e aplicou-se o percentual de 25,8%, como demonstrado no Quadro 27.

Quadro 27 – Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal

Mês	Folha de salários	Valor da CPP	Valor terceiros	Total do mês
01/2017	15.249,83	3.049,97	884,49	3.934,46
02/2017	14.307,57	2.861,51	829,84	3.691,35
03/2017	16.059,22	3.211,84	931,43	4.143,28
04/2017	18.351,78	3.670,36	1.064,40	4.734,76
05/2017	17.919,28	3.583,86	1.039,32	4.623,17
06/2017	17.886,55	3.577,31	1.037,42	4.614,73
07/2017	15.654,00	3.130,80	907,93	4.038,73
08/2017	19.679,58	3.935,92	1.141,42	5.077,33
09/2017	18.138,39	3.627,68	1.052,03	4.679,70
10/2017	19.676,07	3.935,21	1.141,21	5.076,43
11/2017	18.106,78	3.621,36	1.050,19	4.671,55
12/2017	24.111,19	4.822,24	1.398,45	6.220,69
Totais	215.140,24	43.028,05	12.478,13	55.506,18

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

O valor do ICMS é obtido com a soma do total do imposto debitado sobre as saídas do mês cuja alíquota é de 18% e diminuído o total dos créditos utilizados sobre as entradas do mês. Assim, apurou-se o valor devido deste imposto que fica demonstrado no Quadro 28 abaixo.

Quadro 28 – Demonstração da Apuração do ICMS

Mês	Créditos	Débitos	Valor a pagar
01/2017	11.868,85	45.901,97	34.033,12
02/2017	18.353,80	24.444,49	6.090,68
03/2017	23.421,06	32.737,66	9.316,60
04/2017	14.661,00	30.792,82	16.131,81
05/2017	26.759,06	34.249,32	7.490,26
06/2017	17.378,78	26.857,04	9.478,26
07/2017	14.397,53	32.728,51	18.330,99
08/2017	25.682,51	35.259,12	9.576,61
09/2017	32.114,20	36.675,79	4.561,59
10/2017	29.942,98	27.853,42	2.089,57
11/2017	31.511,34	41.459,86	9.948,52
12/2017	54.725,89	93.386,13	38.660,24
Totais	300.817,00	462.346,11	161.529,11

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

O Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, é obtido após a elaboração da DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, ver Quadro 29, que após apurar o resultado e feito ajustes com adições e exclusões no LALUR, aplica-se a alíquota de 15% para calcular o Imposto de Renda e 10% de Adicional do Imposto de Renda sobre o excedente do lucro mensal superior a vinte mil reais e de 9% para calcular a Contribuição Social. No Quadro 29 está demonstrado o cálculo.

Quadro 29 – Demonstração do cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social

Mês	Lucro	Imposto renda	Contribuição social
01/2017	24.226,04	4.056,51	2.180,34
02/2017	12.901,26	1.935,19	1.161,11
03/2017	17.278,21	2.591,73	1.555,04
04/2017	16.251,76	2.437,76	1.462,66
05/2017	18.076,03	2.711,40	1.626,84
06/2017	14.174,55	2.126,18	1.275,71
07/2017	17.273,38	2.591,01	1.554,60
08/2017	18.608,98	2.791,35	1.674,81
09/2017	19.356,67	2.903,50	1.742,10
10/2017	14.700,41	2.205,06	1.323,04
11/2017	21.881,59	3.470,40	1.969,34
12/2017	49.287,12	10.321,78	4.435,84
Totais	244.016,00	40.141,88	21.961,44

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

No Quadro 30 abaixo estão relacionados mensalmente o total de cada imposto apurado por esta modalidade.

Quadro 30 – Valores apurados com base no Lucro Real

Mês	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ICMS	CPP
01/2017	3.119,70	14.369,54	4.056,51	2.180,34	34.033,12	3.934,46
02/2017	558,31	2.571,62	1.935,19	1.161,11	6.090,68	3.691,35
03/2017	854,02	3.933,67	2.591,73	1.555,04	9.316,60	4.143,28
04/2017	1.478,75	6.811,21	2.437,76	1.462,66	16.131,81	4.734,76
05/2017	686,61	3.162,55	2.711,40	1.626,84	7.490,26	4.623,17
06/2017	868,84	4.001,93	2.126,18	1.275,71	9.478,26	4.614,73
07/2017	1.680,34	7.739,75	2.591,01	1.554,60	18.330,99	4.038,73
08/2017	877,86	4.043,46	2.791,35	1.674,81	9.576,61	5.077,33
09/2017	418,15	1.926,01	2.903,50	1.742,10	4.561,59	4.679,70

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ICMS	CPP
10/2017	191,54	882,26	2.205,06	1.323,04	2.089,57	5.076,43
11/2017	911,95	4.200,49	3.470,40	1.969,34	9.948,52	4.671,55
12/2017	3.543,86	16.323,21	10.321,78	4.435,84	38.660,24	6.220,69
Totais	14.806,84	68.201,18	40.141,88	21.961,44	161.529,11	55.506,18

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.2.6 Análises das apurações pelas modalidades

Os efeitos da nova modalidade de apuração dos tributos pelo sistema do Simples Nacional, mesmo tendo aumento na carga tributária como vimos no item 5.2.3, continua sendo vantajoso para a empresa comercial estudada.

Quando feito comparativos com as outras possíveis modalidades de tributação, as diferenças se acentuam. De acordo com os cálculos feitos tomando por base a modalidade do Lucro Presumido, como demonstrado no Quadro 31, o total dos impostos apurados no ano somaram R\$ 362.146,63. Bem acima do total do imposto apurado pelo Simples Nacional que foi de R\$ 263.237,11, ou seja 37,57% superior.

Percebeu-se que o que mais impacta é o valor correspondente ao ICMS, que totalizou no ano R\$ 161.529,11. Isso representa 44,60% do total dos impostos do período.

Já nos cálculos feitos pela modalidade do Lucro Real, verificou-se que o total dos impostos foram um pouco mais altos que os apurados pelo Lucro Presumido. No ano, o total foi de R\$ 369.352,64 como demonstrado no Quadro 31. Ou seja, 40,31% superior aos tributos apurados pelo sistema do Simples Nacional. Abaixo, o quadro demonstrando os valores gerados de impostos por cada modalidade e a variação dos impostos pelo Lucro Presumido e Lucro Real em relação ao Simples Nacional.

Quadro 31 - Valores apurados com base no Simples, Lucro Presumido e Lucro Real

Modalidade	Simples	Lucro Presumido	Lucro Real
Impostos	263.237,11	362.146,63	369.352,64
Variação		37,57%	40,31%

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Além do valor do ICMS que resultou em percentual maior em relação aos demais impostos, também se verifica que o lucro líquido dos períodos calculados, foram superiores a 8% previstos na Tabelas 3 que serve de base para apurar o Lucro Presumido. Desta forma, o valor do Imposto de Renda é maior na apuração do Lucro Real em relação ao Lucro Presumido.

5.3 Empresa Prestadora de Serviços

A empresa prestadora de serviços, não tributou os impostos no ano de 2017 com base no Simples Nacional. Portanto os cálculos e análises a seguir foram feitos como se a entidade recolhesse os tributos por esta modalidade e após os comparativos para verificação de qual a melhor opção.

5.3.1 Apuração do Simples 2017

Para a empresa estudada, no ano de 2017 o seu faturamento foi de R\$ 452.099,34 como demonstrado mensalmente no Quadro 32 abaixo. Com estes dados foi simulado o cálculo pelo Simples Nacional. De acordo com a atividade da empresa e as tabelas do simples nacional, no final de 2017 ela estava tributando pela alíquota de 17,55% estando enquadrada na terceira faixa cujo faturamento acumulado dos últimos doze meses compreende os valores entre R\$ 360.000,00 e R\$ 540.000,00 conforme anexo V da LC 123/2006.

Quadro 32 – Demonstração da forma de cálculo com base nos dados de 2017

Mês de referência	Faturamento do mês	Faturamento acumulado	Imposto do mês	Imposto acumulado
01/2017	43.466,73	43.466,73	7.628,41	7.628,41
02/2017	25.717,63	69.184,36	4.513,44	12.141,86
03/2017	30.797,52	99.981,88	5.404,96	17.546,82
04/2017	41.024,09	141.005,97	7.199,73	24.746,55
05/2017	37.853,63	178.859,60	6.643,31	31.389,86
06/2017	37.384,33	216.243,93	6.560,95	37.950,81
07/2017	40.257,73	256.501,66	7.065,23	45.016,04
08/2017	35.113,58	291.615,24	6.162,43	51.178,47
09/2017	34.315,38	325.930,62	6.022,35	57.200,82

(Continua...)

(Conclusão)

Mês de referência	Faturamento do mês	Faturamento acumulado	Imposto do mês	Imposto acumulado
10/2017	38.581,50	364.512,12	6.771,05	63.971,88
11/2017	34.404,72	398.916,84	6.038,03	70.009,91
12/2017	53.182,50	452.099,34	9.333,53	79.343,43
Totais	452.099,34	452.099,34	79.343,43	79.343,43

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.3.2 Forma de cálculo do Simples a partir de 2018

Com a vigência da nova legislação a partir de 01/01/2018, para as empresas cujas atividades se enquadrem no anexo V da lei, existe dois passos para efetuar os cálculos do imposto. Primeiramente é necessário verificar o gasto mensal com a folha de pagamentos e seus encargos para apurar o fator de relação entre o faturamento e o valor da folha de salários. Em seguida é feito o cálculo de acordo com o faturamento mensal como demonstrado logo abaixo, para obter a alíquota que deverá ser utilizada para apurar o valor devido. Quando o fator for igual ou superior a 0,28, demonstrado no Quadro 33, deve-se utilizar os valores fixados no anexo III, onde o percentual aplicável para o cálculo do imposto é bem menor do que estabelece o anexo V. Portanto, a empresa poderá tributar o valor do imposto do Simples Nacional nos dois anexos, dependendo mensalmente do seu faturamento e gastos com folha de pagamento e seus encargos.

Aplicando o cálculo com base no anexo V, de acordo com o seu faturamento, obteve-se como abaixo demonstrado os valores apurados onde o fator r , - relação entre o faturamento e a folha de pagamento – são inferiores a 0,28.

Forma de cálculo a partir de 2018:

Base de cálculo: Faturamento do mês de 12/2017; Folha de Salários R\$ 2.400,00

Cálculo do fator r para verificação da relação entre faturamento e folha pagamento:

Gasto mensal com folha e encargos: R\$ 2.880,00

Faturamento do mês: 43.466,73

Ou seja: $2.880,00 / 43.466,73 = 0,06\%$

O fator r ficou abaixo de 0,28, então a empresa deverá recolher o imposto com base no anexo V, como segue:

$(RBT12 \times \text{Alíquota}) - PD / RBT12 = \%$

$452.099,34 \times 19,50\% - 9.900,00 / 452.099,34 = 17,31\%$

RB (12/2017) R\$ 53.182,50 $\times 17,31\% = 9.205,89$

Onde:

RBT12 (receita bruta total dos últimos doze meses);

PD (parcela a deduzir);

RB (Receita bruta).

Quadro 33 – Demonstração mensal do faturamento e folha de pagamentos e seus encargos

Mês	Faturamento	Folha salários	Fator R	Anexo a utilizar
01/2017	43.466,73	2.880,00	0,06	V
02/2017	25.717,63	2.880,00	0,11	V
03/2017	30.797,52	2.880,00	0,09	V
04/2017	41.024,09	2.880,00	0,07	V
05/2017	37.853,63	2.880,00	0,07	V
06/2017	37.384,33	2.880,00	0,07	V
07/2017	40.257,73	2.880,00	0,07	V
08/2017	35.113,58	2.880,00	0,08	V
09/2017	34.315,38	2.880,00	0,08	V
10/2017	38.581,50	2.880,00	0,07	V
11/2017	34.404,72	2.880,00	0,08	V
12/2017	53.182,50	2.880,00	0,05	V

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Quadro 34 - Demonstração da apuração som base no cálculo de 2018

Mês	Faturamento do mês	Faturamento acumulado	Imposto do mês	Imposto acumulado
01/2017	43.466,73	43.466,73	7.524,09	7.524,09
02/2017	25.717,63	69.184,36	4.451,72	11.975,81
03/2017	30.797,52	99.981,88	5.331,05	17.306,86
04/2017	41.024,09	141.005,97	7.101,27	24.408,13
05/2017	37.853,63	178.859,60	6.552,46	30.960,60
06/2017	37.384,33	216.243,93	6.471,23	37.431,82
07/2017	40.257,73	256.501,66	6.968,61	44.400,44
08/2017	35.113,58	291.615,24	6.078,16	50.478,60
09/2017	34.315,38	325.930,62	5.939,99	56.418,59
10/2017	38.581,50	364.512,12	6.678,46	63.097,05
11/2017	34.404,72	398.916,84	5.955,46	69.052,51
12/2017	53.182,50	452.099,34	9.205,89	78.258,40
Totais	452.099,34	452.099,34	78.258,40	78.258,40

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.3.3 Análise da variação da mudança de cálculo

Analizando os cálculos com base na legislação que vigorou até 31/12/2017 e a atual, verificou-se que os valores mudam pouco, tornando-se menor em 2018, cerca de 1%. A alíquota aplicada no final de 2017 era de 17,55% e com base na nova legislação a alíquota é de 17,31%. A redução ou o benefício que a empresa pode ter com a nova sistemática de cálculo acontece quando o fator r for igual ou superior a 0,28. Caso contrário, como no caso da empresa estudada, a mudança quase não é percebida.

Abaixo no Quadro 35, está demonstrado os valores calculados com base nas duas legislações e a diferenças apuradas.

Quadro 35 - Demonstração das diferenças apuradas

Mês de referência	Imposto de 2017	Imposto de 2018	Diferença apurada
01/2017	7.628,41	7.524,09	104,32
02/2017	4.513,44	4.451,72	61,72
03/2017	5.404,96	5.331,05	73,91

(Continua...)

(Conclusão)

Mês de referência	Imposto de 2017	Imposto de 2018	Diferença apurada
04/2017	7.199,73	7.101,27	98,46
05/2017	6.643,31	6.552,46	90,85
06/2017	6.560,95	6.471,23	89,72
07/2017	7.065,23	6.968,61	96,62
08/2017	6.162,43	6.078,16	84,27
09/2017	6.022,35	5.939,99	82,36
10/2017	6.771,05	6.678,46	92,59
11/2017	6.038,03	5.955,46	82,57
12/2017	9.333,53	9.205,89	127,64
Totais	79.343,43	78.258,40	1.085,03

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.3.4 Opção pelo pagamento pelo Lucro Presumido

Para apurar os impostos com base no Lucro Presumido, utilizou-se o faturamento mensal e aplicou-se a alíquota correspondente dos tributos devidos pelas empresas que optam por esta modalidade.

Para apurar o valor do PIS e a COFINS, aplicou-se as alíquotas correspondentes de cada tributo, ou seja, 0,65% para apurar o PIS e 3% para apurar a COFINS sobre o faturamento bruto mensal como está demonstrado no Quadro 36.

Quadro 36 – Cálculo do PIS e da COFINS com base no Lucro Presumido

Mês	Faturamento	PIS	COFINS
01/2017	43.466,73	282,53	1.304,00
02/2017	25.717,63	167,16	771,53
03/2017	30.797,52	200,18	923,93
04/2017	41.024,09	266,66	1.230,72
05/2017	37.853,63	246,05	1.135,61
06/2017	37.384,33	243,00	1.121,53
07/2017	40.257,73	261,68	1.207,73
08/2017	35.113,58	228,24	1.053,41
09/2017	34.315,38	223,05	1.029,46
10/2017	38.581,50	250,78	1.157,45
11/2017	34.404,72	223,63	1.032,14
12/2017	53.182,50	345,69	1.595,48
Totais	452.099,34	2.938,65	13.562,98

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para apurar o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, é necessário identificar qual percentual é devido sobre o faturamento bruto da empresa, como demonstrado na Tabela 5 abaixo para após efetuar o cálculo.

Tabela 5 – Determinação da base de cálculo do Imposto de Renda

Percentual	Ramo de Atividade
1,6%	Receita bruta de revenda de combustíveis derivado de petróleo, e álcool etílico.
8%	Atividades comerciais, industriais, transporte de cargas, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias.
16%	Transporte de passageiros, empresas exclusivamente prestadoras de serviços cujo faturamento bruto anual seja igual ou inferior a 120 mil reais.
32%	Empresas de serviços em geral.

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Tabela 6 – Determinação da base de cálculo da Contribuição Social

Percentual	Ramo de Atividade
12%	Todas as empresas comerciais e industriais, exceto as enquadradas na faixa abaixo.
32%	Prestadoras de serviços em geral, intermediação de negócios, administração, locação de mão de obra, prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, compras de direitos creditórios (<i>factoring</i>), e outros serviços não especificados.

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

A atividade desta empresa está identificada para utilizar a base de cálculo de 32% sobre a receita bruta. Sobre a base de cálculo aplicou-se o percentual de 15% e se obteve o valor do imposto a recolher. Quando o valor da base de cálculo mensal for superior a vinte mil reais, é devido também o Adicional do Imposto de Renda que é de 10% sobre o valor excedente, conforme Quadro 37 abaixo.

Quadro 37 – Demonstração do cálculo do Imposto de Renda

Mês	Faturamento	Base cálculo	IRPJ apurado
01/2017	43.466,73	13.909,35	2.086,40
02/2017	25.717,63	8.229,64	1.234,45
03/2017	30.797,52	9.855,21	1.478,28
04/2017	41.024,09	13.127,71	1.969,16

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	Faturamento	Base cálculo	IRPJ apurado
05/2017	37.853,63	12.113,16	1.816,97
06/2017	37.384,33	11.962,99	1.794,45
07/2017	40.257,73	12.882,47	1.932,37
08/2017	35.113,58	11.236,35	1.685,45
09/2017	34.315,38	10.980,92	1.647,14
10/2017	38.581,50	12.346,08	1.851,91
11/2017	34.404,72	11.009,51	1.651,43
12/2017	53.182,50	17.018,40	2.552,76
Totais	452.099,34	144.671,79	21.700,77

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para apurar a Contribuição Social Sobre o Lucro, multiplicou-se o percentual de 32% sobre o faturamento bruto mensal, de acordo com o enquadramento na Tabela 6, para obter a base de cálculo e após aplicou-se a alíquota de 9%. Abaixo, no Quadro 38 estão demonstrados os valores apurados.

Quadro 38 – Demonstração do cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro

Mês	Faturamento	Base cálculo	CSLL apurada
01/2017	43.466,73	13.909,35	1.251,84
02/2017	25.717,63	8.229,64	740,67
03/2017	30.797,52	9.855,21	886,97
04/2017	41.024,09	13.127,71	1.181,49
05/2017	37.853,63	12.113,16	1.090,18
06/2017	37.384,33	11.962,99	1.076,67
07/2017	40.257,73	12.882,47	1.159,42
08/2017	35.113,58	11.236,35	1.011,27
09/2017	34.315,38	10.980,92	988,28
10/2017	38.581,50	12.346,08	1.111,15
11/2017	34.404,72	11.009,51	990,86
12/2017	53.182,50	17.018,40	1.531,66
Totais	452.099,34	144.671,79	13.020,46

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Já para calcular o valor da Contribuição Previdenciária Patronal, utilizou-se o valor bruto da folha de pagamento de salários do mês e aplicou-se o percentual de 20%, como demonstrado no Quadro 39. Nesta empresa não recolhe o percentual de 5,8% sobre os salários a títulos de terceiros, pois não tem funcionários registrados,

somente pró-labore dos sócios.

Quadro 39 – Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal

Mês	Folha de salários	Valor da CPP	Valor terceiros	Total do mês
01/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
02/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
03/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
04/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
05/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
06/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
07/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
08/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
09/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
10/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
11/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
12/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
Totais	28.800,00	5.760,00	0,00	5.760,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para cálculo do imposto sobre serviços, o ISS, aplicou-se a alíquota de 2,50% sobre o valor bruto do faturamento. No Quadro 40 abaixo está demonstrado os valores calculados mensalmente.

Quadro 40 – Demonstração da Apuração do ISS

Mês	Faturamento	ISS devido	ISS acumulado
01/2017	43.466,73	1.086,67	1.086,67
02/2017	25.717,63	642,94	1.729,61
03/2017	30.797,52	769,94	2.499,55
04/2017	41.024,09	1.025,60	3.525,15
05/2017	37.853,63	946,34	4.471,49
06/2017	37.384,33	934,61	5.406,10
07/2017	40.257,73	1.006,44	6.412,54
08/2017	35.113,58	877,84	7.290,38
09/2017	34.315,38	857,88	8.148,27
10/2017	38.581,50	964,54	9.112,80
11/2017	34.404,72	860,12	9.972,92
12/2017	53.182,50	1.329,56	11.302,48
Totais	452.099,34	11.302,48	11.302,48

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

No Quadro 41 abaixo estão relacionados mensalmente o total de cada imposto apurado por esta modalidade.

Quadro 41 – Demonstração dos valores devidos pelo Lucro Presumido

Mês	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ISS	CPP
01/2017	282,53	1.304,00	2.086,40	1.251,84	1.086,67	480,00
02/2017	167,16	771,53	1.234,45	740,67	642,94	480,00
03/2017	200,18	923,93	1.478,28	886,97	769,94	480,00
04/2017	266,66	1.230,72	1.969,16	1.181,49	1.025,60	480,00
05/2017	246,05	1.135,61	1.816,97	1.090,18	946,34	480,00
06/2017	243,00	1.121,53	1.794,45	1.076,67	934,61	480,00
07/2017	261,68	1.207,73	1.932,37	1.159,42	1.006,44	480,00
08/2017	228,24	1.053,41	1.685,45	1.011,27	877,84	480,00
09/2017	223,05	1.029,46	1.647,14	988,28	857,88	480,00
10/2017	250,78	1.157,45	1.851,91	1.111,15	964,54	480,00
11/2017	223,63	1.032,14	1.651,43	990,86	860,12	480,00
12/2017	345,69	1.595,48	2.552,76	1.531,66	1.329,56	480,00
Totais	2.938,65	13.562,98	21.700,77	13.020,46	11.302,48	5.760,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.3.5 Opção pelo pagamento pelo Lucro Real

As empresas que não estão obrigadas a tributar seus impostos com base no Lucro Real mas escolhem esta modalidade apuram os tributos sobre o faturamento da seguinte maneira:

O PIS e a COFINS são apurados de forma não cumulativa, ou seja, desconta-se os créditos permitidos sobre as compras e custos do mês, e deduz-se do valor devido sobre o faturamento aplicando a alíquota de 1,65% e 7,60% de PIS e de COFINS respectivamente como está demonstrado no Quadro 42 e 43. Mas no caso da empresa estudada, ela não tem créditos permitidos para serem utilizados, devido a sua atividade, portanto na demonstração do cálculo conforme Quadro 42, conta somente os valores debitados.

Quadro 42 - Apuração do PIS pelo Lucro Real

Mês	Faturamento	PIS	PIS acumulado
01/2017	43.466,73	717,20	717,20
02/2017	25.717,63	424,34	1.154,54
03/2017	30.797,52	508,16	1.649,70
04/2017	41.024,09	676,90	2.326,60
05/2017	37.853,63	624,58	2.951,18
06/2017	37.384,33	616,84	3.568,02
07/2017	40.257,73	664,25	4.232,28
08/2017	35.113,58	579,37	4.811,65
09/2017	34.315,38	566,20	5.377,86
10/2017	38.581,50	636,59	6.014,45
11/2017	34.404,72	567,68	6.582,13
12/2017	53.182,50	877,51	7.459,64
Totais	452.099,34	7.459,64	7.459,64

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Quadro 43 - Apuração da COFINS pelo Lucro Real

Mês	Faturamento	COFINS	COFINS acumulado
01/2017	43.466,73	3.303,47	3.303,47
02/2017	25.717,63	1.954,54	5.258,01
03/2017	30.797,52	2.340,61	7.598,62
04/2017	41.024,09	3.117,83	10.716,45
05/2017	37.853,63	2.876,88	13.593,33
06/2017	37.384,33	2.841,21	16.434,54
07/2017	40.257,73	3.059,59	19.494,13
08/2017	35.113,58	2.668,63	22.162,76
09/2017	34.315,38	2.607,97	24.770,73
10/2017	38.581,50	2.932,19	27.702,92
11/2017	34.404,72	2.614,76	30.317,68
12/2017	53.182,50	4.041,87	34.359,55
Totais	452.099,34	34.359,55	34.359,55

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para calcular o valor da Contribuição Previdenciária Patronal, utilizou-se o valor bruto da folha de pagamento de salários do mês e aplicou-se o percentual de 20%, como demonstrado no Quadro 44. A empresa estudada, não possui funcionários, portanto não tem a contribuição para terceiros, somente o percentual

sobre o pró-labore.

Quadro 44 – Apuração da Contribuição Previdenciária Patronal

Mês	Folha de salários	Valor da CPP	Valor terceiros	Total do mês
01/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
02/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
03/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
04/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
05/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
06/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
07/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
08/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
09/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
10/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
11/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
12/2017	2.400,00	480,00	0,00	480,00
Totais	28.800,00	5.760,00	0,00	5.760,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Para cálculo do imposto sobre serviços, o ISS, aplicou-se a alíquota de 2,50% sobre o valor bruto do faturamento. No Quadro 45 abaixo está demonstrado os valores calculados mensalmente.

Quadro 45 – Demonstração da Apuração do ISS

Mês	Faturamento	ISS devido	ISS acumulado
01/2017	43.466,73	1.086,67	1.086,67
02/2017	25.717,63	642,94	1.729,61
03/2017	30.797,52	769,94	2.499,55
04/2017	41.024,09	1.025,60	3.525,15
05/2017	37.853,63	946,34	4.471,49
06/2017	37.384,33	934,61	5.406,10
07/2017	40.257,73	1.006,44	6.412,54
08/2017	35.113,58	877,84	7.290,38
09/2017	34.315,38	857,88	8.148,27
10/2017	38.581,50	964,54	9.112,80
11/2017	34.404,72	860,12	9.972,92
12/2017	53.182,50	1.329,56	11.302,48
Totais	452.099,34	11.302,48	11.302,48

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

O Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, é obtido após a elaboração da DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, como detalhado no Quadro 46 abaixo, que após apurar o resultado e feito ajustes com adições e exclusões no LALUR, aplicou-se a alíquota de 15% para calcular o Imposto de Renda e 10% de Adicional do Imposto de Renda sobre o excedente do lucro mensal superior a vinte mil reais e 9% para calcular a Contribuição Social.

Quadro 46 – Demonstração do cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social

Mês	Lucro	Imposto Renda	Contribuição Social
01/2017	19.407,89	2.911,18	1.746,71
02/2017	11.997,27	1.799,59	1.079,75
03/2017	14.367,04	2.155,06	1.293,03
04/2017	19.137,74	2.870,66	1.722,40
05/2017	17.658,72	2.648,81	1.589,28
06/2017	17.439,79	2.615,97	1.569,58
07/2017	18.780,23	2.817,03	1.690,22
08/2017	16.380,49	2.457,07	1.474,24
09/2017	16.008,12	2.401,22	1.440,73
10/2017	17.998,27	2.699,74	1.619,84
11/2017	16.049,80	2.407,47	1.444,48
12/2017	24.809,64	4.202,41	2.232,87
Totais	210.035,01	31.986,22	18.903,15

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

No Quadro 47 abaixo estão relacionados mensalmente o total de cada imposto apurado por esta modalidade.

Quadro 47 – Valores apurados com base no Lucro Real

Mês	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ISS	CPP
01/2017	717,20	3.303,47	2.911,18	1.746,71	1.086,67	480,00
02/2017	424,34	1.954,54	1.799,59	1.079,75	642,94	480,00
03/2017	508,16	2.340,61	2.155,06	1.293,03	769,94	480,00
04/2017	676,90	3.117,83	2.870,66	1.722,40	1.025,60	480,00
05/2017	624,58	2.876,88	2.648,81	1.589,28	946,34	480,00
06/2017	616,84	2.841,21	2.615,97	1.569,58	934,61	480,00
07/2017	664,25	3.059,59	2.817,03	1.690,22	1.006,44	480,00
08/2017	579,37	2.668,63	2.457,07	1.474,24	877,84	480,00
09/2017	566,20	2.607,97	2.401,22	1.440,73	857,88	480,00

(Continua...)

(Conclusão)

Mês	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ISS	CPP
10/2017	636,59	2.932,19	2.699,74	1.619,84	964,54	480,00
11/2017	567,68	2.614,76	2.407,47	1.444,48	860,12	480,00
12/2017	877,51	4.041,87	4.202,41	2.232,87	1.329,56	480,00
Totais	7.459,64	34.359,55	31.986,22	18.903,15	11.302,48	5.760,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

5.3.6 Análises das apurações pelas modalidades

A empresa estudada com atividades de prestação de serviços, em específico a representação comercial, mostrou-se diferente das demais empresas analisadas, pois o estudo foi com o intuito de verificar se a opção do Simples Nacional seria vantagem já que a mesma tributo os impostos com base no Lucro Presumido.

Após os cálculos realizados com a opção pelo Simples Nacional, verificou-se, conforme o Quadro 48, que os impostos gerados por esta modalidade foram superiores aos impostos pagos com base no Lucro Presumido.

Verificou-se pela demonstração do cálculo pelo Simples Nacional, que se optasse por esta modalidade, o total dos tributos gerados seria de R\$ 78.258,40, ou seja R\$ 9.973,06 a mais do que os valores calculados pelo Lucro Presumido que somaram R\$ 68.285,34. Isso representa 14,60% a mais.

Se a empresa optasse pelo Lucro Real, o total dos impostos calculados teriam um impacto ainda maior, pois nesta modalidade o total apurado chegou a R\$ 109.771,04 ou, R\$ 41.485,70 a mais de impostos.

Quadro 48 - Valores apurados com base no Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional

Modalidade	Lucro Presumido	Lucro Real	Simples Nacional
Impostos	68.285,34	109.771,04	78.258,40
Variação		60,75%	14,60%

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

Com a nova modalidade de apuração dos impostos pelo Simples Nacional, esta empresa teria redução na carga tributária se atingisse o fator R igual ou

superior a 0,28, detalhado no item 5.2.2, podendo assim tributar com base no anexo III, da LC 156/2016.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após todos os cálculos, comparativos e análises, verificou-se neste estudo, que a nova modalidade de apuração do imposto das micro e pequenas empresas que optam pelo recolhimento dos tributos pelo simples nacional em vigor desde o início de 2018, alterou a forma de cálculo e apuração dos tributos. A partir desta norma, muitas empresas prestadoras de serviços, por exemplo, podem estar obrigadas a tributar em um anexo como em outro.

Constatou-se que na empresa comercial, caso fosse optar pelo Lucro Presumido, pagaria 71,25% a mais de imposto se comparado com a modalidade do Simples Nacional. Da mesma forma, se tributasse pelo Lucro Real, o impacto seria um pouco menor, mas ainda assim mais alto.

O mesmo ocorreu com a indústria, que se tributasse pelo Lucro Presumido pagaria 37,57% a mais de impostos. E no Lucro Real mais ainda, cerca de 40,31%.

Já a empresa prestadora de serviços, não tributa pelo Simples Nacional, mas se caso fosse optar por esta modalidade, pagaria 14,60% mais de tributos do que pelo Lucro Presumido, e bem mais se optasse pelo Lucro Real que chegaria a 60,75% a mais de tributos.

Assim, constatou-se que mesmo com as mudanças trazidas pela legislação em vigor desde o início do ano de 2018, não houve indicativo de mudança de modalidade para tributação dos impostos das empresas estudadas.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Euridice S. Mamede de, **Contabilidade Tributária**. 2. ed. São Paulo: Ed Atlas, 2015. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 28 abr. 2018.

BEUREN, Ilse Maria, **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 2013. São Paulo: Ed. Atlas. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 01 mai. 2018.

BRASIL. Lei 10.833/2003. Brasília, 2003. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 28 abr. 2018.

BRASIL. Lei 11.727/2008. Brasília, 2008. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 28 abr. 2018.

BRASIL. LC 123/2006. Brasília, 2006. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 28 abr. 2018.

BRASIL. LC 155/2016. Brasília, 2016. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 28 abr. 2018.

CHEMIN, Beatris F. **Manual da Univates para trabalhos acadêmicos: planejamento, elaboração e apresentação**. 2. ed. Lajeado: Univates, 2012. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 01 mai. 2018.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 28 abr. 2018.

DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário**. rev. e atual. nos termos da Constituição de 1988. São Paulo: Forense, 2000. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 28 abr. 2018.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 5. ed. São Paulo: Atlas. 1999. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 31 mar. 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Acesso em: 06 mai. 2018.

LUZ, Érico Eleutério da. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Câmara Brasileira do Livro 2015. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 28 abr. 2018.

_____. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: Ed Intersaberes. 2014. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 28 abr. 2018.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual do Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas 2006. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 28 abr. 2018.

MORAES, Roque. Análise de conteúdo. **Revista Educação**, Porto Alegre, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999.

MULLER, Aderbal Nicolas. **Contabilidade Básica – Fundamentos essenciais**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 31 mar. 2018.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva 2009. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 31 mar. 2018.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade e Gestão para Micro e Pequenas Empresas**. São Paulo: Câmara Brasileira do Livro 2014. E-book .Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 28 abr. 2018.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 9. ed. São Paulo: Ed. Atlas E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 31 mar. 2018.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de renda, contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**.19. ed. Porto Alegre: Edição Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2011.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Simples Nacional 2018**. 2018. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/guia/simplesnacional.html>>. Acesso em: 31 mar. 2018.

QUE CONCEITO. **Conceito de Metodologia**. [s.a.]. Disponível em: <<http://queconceito.com.br/metodologia>>. Acesso em: 04 mai. 2018.

SANTOS, Carlos José Giudice dos. **Oficina da Pesquisa**. [s.a.]. Disponível em: <www.oficinadapesquisa.com.br>. Acesso em: 06 mai. 2018.

SAPORITO, Antonio. **Contabilidade Geral: fundamentos e prática para o raciocínio contábil**. Curitiba: Ed. Intersaberes. 2017. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 28 abr. 2018.

SIMPLES NACIONAL. Receita Federal. 2018. Disponível em: <www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/perguntas/perguntas.aspx>. Acesso em: 31 mar. 2018.

ANEXOS

ANEXO A - Tabelas do Simples Nacional válidas até 31/12/2017

Tabelas do Simples Nacional válidas até 31/12/2017

Anexo I da Lei 123/2006 (Válida até 31/12/2017)

Receita bruta em 12 meses (R\$)	Alíquota
De 0,00 a 180.000,00	4,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%

Fonte: Receita Federal do Brasil.

Anexo II da Lei 123/2006 (Válida até 31/12/2017)

Receita bruta em 12 meses (R\$)	Alíquota
De 0,00 a 180.000,00	4,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%

(Continua...)

(Conclusão)

Receita bruta em 12 meses (R\$)	Alíquota
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%

Fonte: Receita Federal do Brasil.

Anexo III da Lei 123/2006 (Válida até 31/12/2017)

Receita bruta em 12 meses (R\$)	Alíquota
De 0,00 a 180.000,00	6,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%

Fonte: Receita Federal do Brasil

Anexo V da Lei 123/2006 (Válida até 31/12/2017)

Receita bruta em 12 meses (R\$)	Alíquota
De 0,00 a 180.000,00	10,47%
De 180.000,01 a 360.000,00	12,33%
De 360.000,01 a 540.000,00	12,64%
De 540.000,01 a 720.000,00	13,45%
De 720.000,01 a 900.000,00	13,53%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	13,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	13,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	13,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	14,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	14,09%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,45%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	14,64%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	14,82%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,18%

(Continua...)

(Conclusão)

Receita bruta em 12 meses (R\$)	Alíquota
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	16,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,72%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	17,13%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,55%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,97%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	18,40%

Fonte: Receita Federal do Brasil

ANEXO B - Tabelas do Simples Nacional válidas a partir de 01/01/2018

Tabelas do Simples Nacional válidas a partir de 01/01/2018

Anexo I – Comércio

Receita Bruta Total em 12 meses	Alíquota	Quanto descontar do valor recolhido
Até R\$ 180.000,00	4%	0
De 180.000,01 a 360.000,00	7,3%	R\$ 5.940,00
De 360.000,01 a 720.000,00	9,5%	R\$ 13.860,00
De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,7%	R\$ 22.500,00
De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,3%	R\$ 87.300,00
De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19%	R\$ 378.000,00

Fonte: Receita Federal do Brasil

Anexo II – Indústria

Receita Bruta Total em 12 meses	Alíquota	Quanto descontar do valor recolhido
Até R\$ 180.000,00	4,5%	0
De 180.000,01 a 360.000,00	7,8%	R\$ 5.940,00
De 360.000,01 a 720.000,00	10%	R\$ 13.860,00
De 720.000,01 a 1.800.000,00	11,2%	R\$ 22.500,00
De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,7%	R\$ 85.500,00
De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30%	R\$ 720.000,00

Fonte: Receita Federal do Brasil.

Anexo III – Serviços

Empresas que oferecem serviços de instalação, manutenção e reparos. Ainda, agências de viagens, escritórios de contabilidade, academias, laboratórios, empresas de medicina e odontologia (a lista do anexo III vai estar no § 5º-B, § 5º-D e § 5º-F do artigo 18 da Lei Complementar 123).

Receita Bruta Total em 12 meses	Alíquota	Quanto descontar do valor recolhido
Até R\$ 180.000,00	6%	0
De 180.000,01 a 360.000,00	11,2%	R\$ 9.360,00
De 360.000,01 a 720.000,00	13,5%	R\$ 17.640,00
De 720.000,01 a 1.800.000,00	16%	R\$ 35.640,00
De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21%	R\$ 125.640,00
De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33%	R\$ 648.000,00

Fonte: Receita Federal do Brasil.

Anexo IV – Serviços

Empresas que fornecem serviço de limpeza, vigilância, obras, construção de imóveis, serviços advocatícios (a lista do Anexo IV vai estar no § 5º-C do artigo 18 da Lei Complementar 123).

Receita Bruta Total em 12 meses	Alíquota	Quanto descontar do valor recolhido
Até R\$ 180.000,00	4,5%	0
De 180.000,01 a 360.000,00	9%	R\$ 8.100,00
De 360.000,01 a 720.000,00	10,2%	R\$ 12.420,00
De 720.000,01 a 1.800.000,00	14%	R\$ 39.780,00
De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	22%	R\$ 183.780,00
De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33%	R\$ 828.000,00

Fonte: Receita Federal do Brasil.



UNIVATES

R. Avelino Talini, 171 | Bairro Universitário | Lajeado | RS | Brasil
CEP 95914.014 | Cx. Postal 155 | Fone: (51) 3714.7000
www.univates.br | 0800 7 07 08 09