

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

DANIEL CÍCERO DE OLIVEIRA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO APLICADO A MICROEMPRESA  
LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2017  
SIMPLES NACIONAL PARA O ANO DE 2018**

CURITIBA  
2018

DANIEL CÍCERO DE OLIVEIRA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO APLICADO A MICROEMPRESA  
LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2017  
SIMPLES NACIONAL PARA O ANO DE 2018**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de Especialista em MBA – Auditoria Integral

Orientador: Prof.<sup>a</sup>. Dra. Mayla Cristina Costa

CURITIBA

2018

## **TERMO DE APROVAÇÃO**

DANIEL CÍCERO DE OLIVEIRA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO APLICADO A MICROEMPRESA

LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2017

SIMPLES NACIONAL PARA O ANO DE 2018

Monografia apresentada como requisito para à obtenção do título de Especialista, Curso de MBA em Auditoria Integral, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Orientador: Prof<sup>a</sup>. Dra Mayla Cristina Costa  
Departamento de Administração - UFPR

Prof.  
Departamento

Prof.  
Departamento

Prof.  
Departamento

Curitiba, 30 de junho de 2018

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus, grande arquiteto do universo, pela eterna bondade, que me permitiu a realização deste trabalho.

À Renata minha querida esposa, pela compreensão quando da minha ausência, pelo apoio em minhas lutas, pela coragem com que enfrenta as dificuldades e pela mãe carinhosa e atenciosa que tem sido.

Aos meus amados filhos, Gabriel e Vitória Gabrielly, por sempre me receberem com beijos e com carinho especial. A eles, minhas desculpas por tudo o que lhes privei enquanto dediquei os finais de semana aos estudos.

Aos meus pais e irmãos, pelo apoio, incentivo e exemplo ao longo de minha vida.

Aos meus amigos e irmãos na Fé e em Cristo Jesus.

Aos nossos amigos e colegas de pós-graduação.

Agradecemos também a todos que de alguma forma contribuíram para a realização deste estudo.

Aplica a tua vida nos caminhos do Senhor  
E verás a recompensa de Deus em sua vida.

## RESUMO

O objetivo deste trabalho visa uma abordagem na gestão tributária, visando a minimização de forma lícita, clara e eficiente de se reduzir a carga tributária e demonstrar a eficácia de um planejamento tributário. Para se efetivar a análise deste planejamento tributário, focando na alteração da Lei Complementar nº 155/2017 do Regime do Simples Nacional, mudando completamente a sistemática antiga,. Apresentando um estudo de caso de uma empresa de prestação de serviço e indústria localizada na cidade de Curitiba, utilizando a real gestão da empresa, empregando uma metodologia de pesquisa aplicada de forma qualitativa, buscando a elaboração de um planejamento tributário e confrontando o seu resultado obtido do regime do simples nacional com os regimes lucro real e presumido. O resultado obtido demonstrou-se de forma relevante que a empresa embora já enquadrada no regime do Simples Nacional está seja a sua melhor opção de regime tributário, dentro das legalidades e de forma lícita transparente.

Sugere-se novas possibilidades de reavaliar o planejamento tributário em caso de alteração ou mudanças relevantes em seu faturamento ou atividades desenvolvidas.

**Palavras-chave:** Planejamento Tributário

## **ABSTRACT**

The objective of this work is an approach in tax management, aiming at minimizing the tender, clear and efficient way of reducing the tax burden and demonstrating the effectiveness of tax planning. In order to carry out the analysis of this tax planning, focusing on the amendment of Complementary Law No. 155/2017 of the National Simple Regime, completely changing the old systematics. We present a case study of a service and industry company located in the city of Curitiba, using the real management of the company, employing a qualitatively applied research methodology, seeking the elaboration of a tax planning and comparing its obtained result of the simple national scheme with the real and presumed profit schemes. The result obtained has been shown to be relevant to the fact that the company, although already included in the Simples Nacional regime, is its best option for tax regime, within the legalities and transparent bidding format.

It is suggested new possibilities to re-evaluate the tax planning in case of alteration or changes relevant in its billing the activities developed.

Keywords: Tax Planning

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – CARGA FISCAL COM BASE NO PIB BRASILEIRO .....	20
QUADRO 2 – ALÍQUOTAS E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL – INDÚSTRIA .....	38
QUADRO 3 – PERCENTUAL DE REPARTIÇÃO DOS TRIBUTOS .....	38
QUADRO 4 – ALÍQUOTAS E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS .....	39
QUADRO 5 – PERCENTUAL DE REPARTIÇÃO DOS TRIBUTOS .....	39
QUADRO 6 – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2017 – SIMPLES NACIONAL .....	44
QUADRO 7 – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2017 – LUCRO PRESUMIDO .....	45
QUADRO 8 – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2017 – LUCRO REAL .....	46
QUADRO 9 – COMPARATIVO DE REGIMES DE TRIBUTAÇÃO .....	47
QUADRO 10 – COMPARATIVO DE IMPOSTOS PELO SIMPLES NACIONAL .....	48



## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – ALÍQUOTAS DE PRESUNÇÃO DAS ATIVIDADES .....	29
TABELA 2 – MUDANÇAS NO SIMPLES NACIONAL .....	34
TABELA 3 – APURAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL .....	43

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANVISA – Agência Nacional de Vigilância Sanitária  
ART. – Artigo  
BC – Base de cálculo  
CGSN – Comitê Gestor do Simples Nacional  
CIDE – Combustíveis – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico  
COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social  
CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica  
CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira  
CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido  
CTN – Código Tributário Nacional  
DOU – Diário Oficial da União  
DRE – Demonstração do Resultado do Exercício  
ECD – Escrituração Contábil Digital  
EPP – Empresa de Pequeno Porte  
FGTS – Fundo Garantia do Tempo de Serviço  
ICMS – Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços  
IN – Instrução Normativa  
INSS – Instituto Nacional do Seguro Social  
IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados  
IR – Imposto de Renda  
IRPF – Imposto de Renda de Pessoa Física  
IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica  
CSLL – Contribuição sobre Lucro Líquido  
ISS – Imposto Sobre Serviços  
LC – Lei Complementar  
ME – Microempresa Empresa de Pequeno Porte  
NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul  
PIB – Produto Interno Bruto  
PIS – Programa de Integração Social

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

RAT – Risco de Acidentes de Trabalho

RBT – Receita Bruta Total

RFB – Receita Federal do Brasil

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial

SESC – Serviço Social do Comércio

SESI – Serviço Social da Indústria

SISCOMEX – Sistema Integrado de Comércio Exterior

SPED – Sistema Público de Escrituração Contábil

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	13
1.1 CONTEXTO E PROBLEMA.....	14
1.2 OBJETIVOS.....	15
1.2.1 Objetivos Específicos.....	16
1.3 JUSTIFICATIVAS.....	17
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	19
2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	20
2.1.1 Regimes Tributários.....	27
2.2 SIMPLES NACIONAL.....	31
2.2.1 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.....	32
2.2.2 Adesão ao Simples Nacional.....	32
2.2.3 Empresa em início de atividade.....	32
2.2.4 Empresas já em atividade (já existentes).....	33
2.2.5 Agendamento.....	34
2.2.6 Novos Limites – 2018.....	35
2.2.7 Regras de Transição.....	35
2.2.8 Novas Tabelas.....	36
2.2.9 Novas Atividades para 2018.....	36
2.2.10 Novidade para as Empresas do Simples em 2018.....	37
2.2.11 Visão do imposto do Simples Nacional para 2018.....	38
3. METODOLOGIA DA PESQUISA.....	40
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS.....	40
3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS.....	41
3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROBLEMAS.....	41
3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES.....	42
3.4.1 Limitações do método.....	42
3.5 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA.....	43
4. RESULTADOS.....	43
4.1 SIMPLES NACIONAL.....	43

4.2	LUCRO PRESUMIDO .....	45
4.3	LUCRO REAL .....	46
4.4	COMPARAÇÃO ENTRE SIMPLES NACIONAL, LUCRO PRESUMIDO E LUCRO REAL.....	47
4.5	CONDIÇÕES NECESSÁRIAS PARA UM ADEQUADO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	49
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES .....	54
	REFERÊNCIAS .....	55
	ANEXO 1 - ANEXO II ALÍQUOTAS E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL .....	57
	ANEXO 2 - ANEXO III ALÍQUOTA E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL .....	58

## 1. INTRODUÇÃO

Nós últimos anos a carga tributária Brasileira tem atingido patamares tão alto, que em muitos casos inviabilizando as atividades empresarias, com as constantes alterações na legislação tributária, as empresas estão sendo norteados a cada minuto, reduzindo o seus lucros a cada ano. Devido a complexidade econômica e a expansão do mercado global desafiam as empresas a enfrentarem cenários mais exigentes, rígidos, abalando estrategicamente as organizações empresarial, tornando uma competitividade acirrada e em muitos casos desonestamente, fazendo com que muitas empresas maus administrada com decisões errôneas gerando saídas milagrosas, o que normalmente é uma atitude errada, aumentando o problema da empresa.

Mediante tudo isso surge à necessidade do planejamento Tributário. O que é isto? para que serve? Quem irá executar e como executar? como se fosse uma receita preparada ou moldada, um manual a ser seguido, tornando difícil sua execução em muitas empresas. Temos que estar preparados para enfrentar estes desafios o que torna nossa profissão de Contadores uma das premissas e indispensáveis na vida das empresas, são estes profissionais bem preparados com conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas da empresa, que irão elaborar, estudar e executar esta árdua tarefa, estando estritamente focado a legislação para que não deslizamos em evasão ilícita ou sonegação, mas preparar um planejamento de forma licita, com segurança e respaldado na legislação trazendo benefício para as empresas, tornando as mais competitiva, maior retorno, e transparência.

O Planejamento Tributário é o conjunto de medidas contábeis, administrativas ou judiciais, dentro do âmbito da legalidade, com o objetivo de evitar, minimizar ou adiar a ocorrência do próprio fato gerador do tributo.

O presente estudo tem como demonstrar um estudo de caso, de uma determinada empresa e apresentar o aumento do imposto considerando a alteração da nova Lei Complementar 155/2017, que altera a antiga Lei nº 123/2006 do Simples Nacional, tendo como data inicial desta nova vigência 01/01/2018. Assim, surge o seguinte questionamento: qual o impacto das alterações tributárias de aplicação imediata desta norma que afeta o planejamento tributário?

Apresentando através de uma pesquisa aplicada, bibliográfica, descritiva e estudo de caso, abordando suas mudanças e demonstrando a melhor opção, a pesquisa foi realizada em uma empresa de pequeno porte industrial e prestadora de serviços industriais em Curitiba, Paraná. Os resultados demonstraram que com a publicação da Lei Complementar, este apresentou significativo aumento na carga tributária, embora o regime do Simples Nacional continue sendo a melhor opção atualmente.

## 1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

Devido a grande crise financeira que o Brasil tem enfrentado desde 2008, muitas pessoas perderam seus empregos e, como alternativa, muitos criaram seus próprios negócios, investindo suas economias ao longo de suas vidas, e os tristes resultados é que dessas empresas criadas, 29% faliram em menos de dois anos, e elevando a 56% nos cinco anos de vivência. Baseados nestes grandes números de mortalidade das empresas, o que podemos vivenciar diretamente é puramente a falta de planejamento, tanto antes da constituição como no gerenciamento de suas atividades. Em muitos casos constatados, poderia ser evitado a perda de seus bens por se tratarem de pessoas na qual não tinham visão de negócios, mas devido a situação do mercado de trabalho acabaram ariscando suas economias a fim de sobrevivência, o que acabou em muitos casos levando a uma grande insolvência financeira e destruindo suas próprias economias de muitos anos de trabalhos árduos e tão sofridos.

Diversas razões podem ser invocadas para justificar a decisão de se fazer um planejamento tributário. Os motivos para se fazer um planejamento tributário não estão circunscritas à esfera jurídica. Pelo contrário, o principal deles é, sem dúvidas, de ordem econômico-financeira. O primeiro conceito importante para se entender a questão é o princípio da **neutralidade fiscal**. Este princípio representa uma tentativa de ponderar a equidade e eficiência econômica.

A neutralidade fiscal tem como pressuposto evitar que a tributação cause desequilíbrio na economia, principalmente no sistema de preços. (CALIENDO, 2009, p.101). Assim, o princípio da neutralidade fiscal apregoa que a tributação deve ter

menor afetação possível na economia, com a finalidade de manter o seu equilíbrio geral. (CALIENDO, 2009, p.101). Ou seja, uma carga tributária excessiva pode afrontar a neutralidade fiscal do sistema e “se constituir em um custo distorcivo do sistema de preços de uma determinada economia”. (CALIENDO, 2009, p.101). Diante de uma carga tributária pesada, os agentes econômicos passam a incluir entre as suas variáveis de uma decisão econômica o peso da tributação. É aí que entra, em termos econômicos, o planejamento tributário das empresas, no sentido de estruturar suas operações e negócios de forma que sobre eles recaia o menor ônus tributário possível.

A legislação nos permite escolher o regime de tributação para o ano calendário do exercício fiscal seguinte, desde que esteja em conformidade com a legislação, pois há caso que a empresa não poderá escolher, detalharemos os regimes e suas formas de tributação mais a frente. Estas escolhas são irreversível para o exercício em curso, uma falha poderá ser um agravante serio na escolha.

## 1.2 OBJETIVOS

Meu objetivo geral nesse trabalho é apresentar as mudanças introduzidas na nova Lei Complementar nº 155/2017, que passará a vigorar a partir de janeiro de 2018 e promover um planejamento tributário para demonstrar a melhor opção de tributação para o próximo ano, para as microempresas. Objetivando a redução de impostos ou a segurança de não estar pagando impostos a maior do que o devido, trazer uma visão real do encargo tributário para a empresa ter conhecimento do custo do seu negócio, para que o empresário possa ter condições na hora de tomar suas decisões.

As ações e orientações do conteúdo concentram-se em uma gestão tributária, direcionada ao item planejamento. Para tanto, podemos destacar que existem várias áreas e formas diferente de se administrar uma empresa. Serão apresentadas as que me trouxeram maior preocupação no momento, na qual abordaremos de forma cuidadosa e organizada para que seja possível atender e trazer melhoria para nossos empreendedores atuarem nos pontos de maior impacto na gestão do seu negócio.

Para tanto, serão apresentadas as alterações que trarão o Novo Simples, quais serão as novas alíquotas, as novas faixas e como serão calculados os futuros impostos,



quais serão as dificuldades que os profissionais terão pela frente e os cuidados necessários para que não efetue o recolhimento errado.

Analisaremos através de estudo de caso como será o impacto na empresa com o novo Simples Nacional, quais serão as empresas beneficiadas na nova legislação, como podemos enquadrar a empresa em um anexo corretamente, sem que possa sofrer consequência por uma eventual fiscalização da Receita Federal do Brasil.

Para o tema Planejamento Tributário, estudaremos qual o melhor caminho para um planejamento tributário adequado e como será aplicada a nova legislação. Apresentaremos um estudo de casos real e quais foram os valores dos impostos recolhidos no ano vigente (2017) e quais os valores que serão recolhidos no próximo ano.

### 1.2.1 Objetivos Específicos

Este trabalho será elaborado trazendo conteúdos bibliográficos e legislação atual assim como um estudo de caso para demonstrar o impacto dos tributos dentro de uma empresa comercial e de prestação de serviços industrial, quais os cuidados e como devemos proceder para gerenciar a empresa da melhor maneira, para isso elaboraremos um planejamento tributário.

Para o tema planejamento apresentaremos como elaborar um Planejamento Tributário, quais as opções de tributação que sua empresa pode aderir destacar a importância e os benefícios que poderá trazer para a empresa ao usufruir e implementar um planejamento tributário correto, mapearemos as mudanças legais para o próximo ano, e analisaremos o impacto da mudança legal na continuidade das pequenas empresas.

Um Planejamento Tributário em uma empresa, seja ela de pequeno ou grande porte, deve haver para que sirvam de apoio às atividades operacionais, para que se possa efetuar e saber o real custo de seus produtos, para a formação do preço de vendas.

### 1.3 JUSTIFICATIVAS

O surgimento de uma pequena empresa não significa que não terá problemas para enfrentar, com isso abre-se um mar à sua frente que se deve vencer remando de remo em remo de forma estrategicamente correta para não poder afundar.

Por isso é fundamental a existência de estratégia bem concebida e bem executada, ter uma visão de mercado e conhecer bem o ramo de atuação, na qual pretende atuar, antes de disponibilizar suas economias, investir de forma segura, buscando um planejamento inicial adequado com estrutura e fundamento capaz de lhe mostrar a realidade vivida no dia a dia de uma empresa.

A falta desse tipo de comportamento dos empreendedores no Brasil tem trazido sérias consequências de endividamentos nas famílias. Nossa nação infelizmente não tem uma cultura ou educação financeira de berço, o que está trazendo e levará nossos futuros administradores a tomarem decisões errôneas e prejudiciais a cada dia. Sem formação adequada e muitas vezes sem preparação para tomar decisões, gerenciar pessoas, responder por grandes negócios, tomam decisões por personalidade próprias causando graves erros.

As fontes mais relevantes para a elaboração deste trabalho estão focadas em demonstrar como devemos nos preparar para ter uma empresa sólida, devido a falta de conhecimento para gerir os negócios; falta de planejamento prévio, antes da abertura da empresa, e principalmente a falta de planejamento tributário.

A despeito do princípio da estrita legalidade, tipicidade e da segurança jurídica torna-se certo o direito ao planejamento tributário. Este é uma ferramenta “jurídico-estratégica” utilizada por muitas empresas com o objetivo de melhores resultados e, como uma fonte de economia de tributos. (RABASSI, 2007, p.24).

Em que pese a forma de tributação escolhida por uma empresa, o planejamento bem estruturado, prepará-la-á para investimentos futuros, além de evitar despesas com gastos não previstos, e melhorando o fluxo de caixa da empresa. O planejamento deve ser feito com antecedência, o contribuinte deve ser muito bem assessorado por um contador e um advogado, exímios conhecedores da legislação, para orientar a atuação dentro da legalidade. Devem conhecer as situações passíveis de crédito tributário, de

imunidades, isenções, despesas e provisões que são dedutíveis da receita, aproveitar-se de lacunas na lei, e estudar as alternativas trazidas por esta. (OLIVEIRA, 2010, p. 35-36).

Postergar o pagamento de um tributo sem a incidência de juros e multa também é uma alternativa bastante útil para a empresa, pois poderá gerir melhor o fluxo de caixa, em certos casos em um empréstimo contraído do exterior, a alíquota do IOF (Imposto Incidente sobre Operação Financeira) é de 5% (cinco por cento) se o prazo for de até 90 dias, e alíquota ZERO ( 0%) se ocorrer acima de 90 dias.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

Raramente uma empresa grande já nasce grande, na maioria das vezes as empresas nascem pequenas e crescem com o passar do tempo, à medida que vão adquirindo sucesso com seus produtos no mercado. As grandes empresas do mundo nasceram com uma ideia de uma ou duas pessoas, como a *Microsoft* que iniciou com três pessoas sendo dois seus fundadores – Bill Gates e Paul Allen –, e faturou dezesseis mil dólares em seu primeiro ano de operações.

No Brasil, temos inumeráveis exemplos como na nossa própria cidade de Curitiba, o Boticário, que até 1977 era uma pequena farmácia de manipulação no centro de Curitiba. Em menos de três décadas se transformou em uma das líderes do mercado de perfumes e cosméticos no Brasil, com mais de 2.400 lojas no país e 55 no exterior, disputando um mercado até então dominado por grandes multinacionais, como Avon, L'Oréal e outras.

A sabedoria convencional. Como disse Winston Churchill, todo mundo sabia que era impossível de ser feito até que um dia veio alguém que não sabia. (Belmiro, 2012, pag. 18).

O surgimento de uma pequena empresa não significa que não tenham problemas para enfrentar, com isso abre-se um mar à sua frente que se deve vencer remando de remo em remo de forma estrategicamente correta para não afundar.

Por isso é fundamental a existência de uma estratégia bem concebida e bem executada, ter uma visão de mercado e conhecer bem o ramo de atuação na qual pretende atuar antes de disponibilizar suas economias e investir de forma segura, buscando um planejamento inicial adequado com estrutura e fundamento capaz de lhe mostrar a realidade vivida no dia a dia de uma empresa.

A falta desse tipo de comportamento dos empreendedores no Brasil tem trazidos sérias consequências de endividamentos nas famílias, nossa nação infelizmente não tem uma cultura ou uma educação financeira de berço, o que está trazendo e levará nossos futuros administradores a tomarem decisões errôneas e prejudiciais a cada dia, sem formação adequada e muitas vezes sem preparo para

tomar decisões, gerenciar pessoas, responder por grandes negócios, tomam decisões por personalidade próprias causando graves erros.

## 2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário é o processo de escolha de ação, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, visando direta ou indiretamente à economia de tributos.

Fazer planejamento tributário não é apenas um direito garantido na Constituição Federal, mas também um dever legal determinado pelo artigo 153 da Lei nº 6.404/1976:

Art. 153 O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e robô costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

Para que possamos elaborar um bom planejamento tributário é, sem dúvida, a economia de impostos, sem infringir a legislação. Trata-se do conceito de *tax saving*, bastante praticado pelos norte-americanos. Para alcançar êxito nessa atividade, o contador precisa conhecer com profundidade a legislação tributária, elencar todas as situações possível de créditos tributário, principalmente com relação aos chamados impostos cumulativos – ICMS e IPI – além das contribuições para o PIS e a COFINS.

Antes de iniciar o estudo jurídico do planejamento tributário, precisamos relacionar como é a estrutura da tributação e arrecadação no Brasil. Ao conhecer a composição e funcionamento do sistema tributário brasileiro, podemos entender alguns dos motivos pelos quais o planejamento tributário tornou-se uma opção recorrente dos contribuintes, principalmente nos últimos anos. Pode-se apontar como uma das razões para a necessidade do planejamento tributário o forte aumento da carga tributária no Brasil nas duas últimas décadas. Em 1997, a carga fiscal representava 27,81% do PIB. Vinte anos após, em 2017, a carga subiu para 33,60% do PIB, como podemos ver nos quadros abaixo:

QUADRO 1 – CARGA FISCAL COM BASE NO PIB BRASILEIRO

1997	2002	2007	2013	2014	2015	2016	2017
27,81%	35,86%	35,30%	33,74%	32,11%	32,11%	32,38%	33,60%

FONTE: Adaptado de Ministério da Fazenda/Receita Federal

As principais razões para a alta da carga tributária nas últimas duas décadas são as seguintes:

a) utilização da tributação como instrumento de política fiscal, principalmente para: i) ajustar as contas públicas nacionais ii) enfrentar problemas financeiros recorrentes no período e iii) seguir prescrições de acordos internacionais. Este aumento da carga fiscal se deu através do aumento dos tributos já existentes e criação de novos, principalmente contribuições especiais como o CPMF (1997), COFINS (1991) e CIDE – Combustíveis (2001);

b) impacto das novas tecnologias — nos últimos anos um enorme aparato tecnológico foi criado para auxiliar a arrecadação, fiscalização e recolhimento do imposto, tais como: declaração eletrônica do IR, sistema SISCOMEX, nota fiscal eletrônica, SPED, entre outros. Estes instrumentos trouxeram facilidade na fiscalização e arrecadação, diminuição da burocracia e da sonegação e evasão fiscal.

É preciso ter claro, no entanto, que nem toda a prática de atos que impliquem em redução da carga tributária para o contribuinte pode ser considerada como planejamento tributário *stricto sensu*, devendo ser excluídas deste conceito as situações de ilícitos, extrafiscalidade, incentivos e opções fiscais, bem como as substituições materiais ou meras abstenções de fatos. Na visão clássica do planejamento tributário, somente dois requisitos eram importantes para a sua configuração: o requisito cronológico e o critério da licitude (GRECO, 2008). Pelo requisito cronológico, somente poderia ser considerado como planejamento tributário aqueles atos realizados antes da incidência do tributo, ou seja, antes da ocorrência do fato gerador. Já pelo critério da licitude, os atos e os efeitos dos atos praticados pelo contribuinte no sentido de reduzir ou excluir o ônus tributário deveriam ser lícitos.

Numa concepção mais moderna, surge também o requisito de eficácia dos atos perante o fisco. Ou seja, a visão mais contemporânea admite que para a configuração do planejamento tributário deve haver, além de licitude e anterioridade dos atos, a possibilidades de estes serem oponíveis ao fisco. Ser oponível ao fisco significa que os

atos praticados e seus efeitos devem ser suportados e eficazes perante a Administração Pública. Sobre o assunto, Greco (2008, p. 114) afirma que “em suma, o núcleo central do tema é a eficácia fiscal dos atos ou negócios jurídicos realizados, vale dizer “não basta ser lícito, é preciso ser eficaz perante o Fisco”.

O planejamento tributário tem por primeiro elemento definidor, o fato de ser formado por atos lícitos. Greco (2008, p. 114) afirma que esta é “a primeira exigência para reconhecer a existência de planejamento tributário”.

O segundo requisito é que o planejamento tributário seja composto por condutas que não estão reguladas pelo ordenamento, seja de forma positiva (permitindo, obrigando ou incentivando) ou negativa (proibindo), sobre os efeitos das condutas realizadas não há uma previsão expressa no ordenamento autorizando-as, obrigando-as ou proibindo-as. É por esse motivo que geralmente se diz que o planejamento tributário se utiliza das “lacunas da lei”. Com isso não quer dizer que os atos praticados não têm previsão legal, mas que os efeitos do formato que tal figura foi adotada, para fins tributários, não é previsto pelo ordenamento. Sobre este assunto, Greco (2008, p. 115) dá o exemplo da incorporação às avessas: enquanto a incorporação é instituto lícito expressamente previsto no ordenamento, a forma da sua utilização, na incorporação às avessas — em que uma empresa deficitária incorpora uma empresa superavitária para fins de compensação de prejuízos fiscais — pode trazer dúvidas quanto a estar ou não dentro do perfil “normal” do instituto.

A grande questão do planejamento tributário se encontra nas figuras das “substituições jurídicas”. Trata-se do uso de formas jurídicas lícitas no lugar de outras, mas em uma configuração diferente dos fins normais a que se presta, tendo por consequência a não incidência do tributo ou a diminuição da obrigação tributária. É o caso, por exemplo, da operação “casa e separa”, em que há um aumento do capital social da sociedade seguido de cisão parcial, mas o objetivo da operação, na maioria das vezes, era a alienação da participação societária ou venda de bem imóvel. A pergunta que se coloca é: todas as substituições jurídicas, ainda que lícitas, terão efeitos perante o fisco? Quais os limites para a utilização das substituições jurídicas? O caminho que se tem seguido para responder a estas perguntas é saber, para fins de

oponibilidade contra o fisco, se a conduta realizada tinha outros fins que não os exclusivamente tributários.

O planejamento tributário de uma empresa se inicia pela escolha do regime de tributação do Imposto de Renda, que determinará a forma de apuração e recolhimento de outros tributos como a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) e a PIS/COFINS. Esta escolha dependerá de diversos fatores, entre os quais se destacam:

- **Receita bruta e lucro do ano anterior:** a possibilidade de escolha de determinados regimes como o Simples Nacional e o Lucro Presumido depende da receita bruta auferida, seja nos últimos 12 meses, seja no ano-calendário anterior. Assim, para se verificar as opções possíveis ao contribuinte é importante verificar a receita bruta e lucro líquido deste período.
- **Previsão de receita bruta e lucro do ano corrente:** para fins de enquadramento em um determinado regime tributário, é importante saber não só a receita bruta e lucro do período anterior, mas também a previsão destes fatores para o ano da opção, principalmente no caso de empresas recém constituídas ou com a previsão de expansão e aumento da receita bruta. Esta previsão determinará possíveis mudanças no regime atual de tributação da empresa.
- **Margem de lucro da atividade desenvolvida:** o conhecimento exato da margem de lucro efetiva da pessoa jurídica em razão da sua atividade pode ser fator determinante para exercer a opção entre a sistemática do lucro real e o lucro presumido. Conforme veremos a seguir, a tributação pelo lucro presumido se dá por meio de presunções legais de margem de lucro. Assim, ao conhecer a margem real de lucro da empresa, pode-se comparar com a margem de lucro presumida pela lei para verificar se será vantajoso ou não a escolha pelo lucro presumido.
- **PIS/COFINS cumulativo e não cumulativo (deduções):** a tributação das contribuições PIS e COFINS dependerão do regime de tributação escolhido para o IRPJ. Assim, no lucro presumido, o PIS terá uma alíquota de 0,65% e



a COFINS de 3% sobre a receita bruta e terão caráter cumulativo, ou seja, não se poderá fazer qualquer tipo de dedução. Já se a sistemática escolhida for a do lucro real, as alíquotas de PIS e COFINS sobem respectivamente para 1,65% e 7,6% quando submetidas ao regime não cumulativo, sendo possível algumas deduções. Assim, a tributação do PIS/COFINS pode ser outro fator relevante para a escolha do regime de tributação do IRPJ.

- **Deduções:** tendo em vista que a sistemática do lucro real se baseia no lucro líquido contábil da pessoa jurídica, tal regime levará em conta as deduções e custos que a empresa tiver. Assim, verificar o valor das despesas e custos dedutíveis da receita bruta também poderá influenciar a escolha do melhor regime tributário.
- **Folha de pagamento:** tendo em vista que a folha de pagamento representa uma dedução possível da receita bruta para fins de apuração do lucro líquido da empresa, este poderá ser um fator importante para se determinar a escolha da tributação mais favorável. Além disso, a tributação patronal sobre a folha de pagamentos pode representar um ônus a mais à empresa caso ela tenha que optar por um regime que não a abrange, como o Simples Nacional.
- **Remuneração dos sócios:** a decisão sobre como se dará a remuneração dos sócios da pessoa jurídica (dividendos, juros sobre o capital, pró-labore), também poderá influenciar no regime de tributação, tendo em vista que certas formas de remuneração podem ser deduzidas para fins de apuração do lucro da empresa, o que acarreta menor ônus tributário.
- **Regime tributário produtos/serviços:** para escolher o melhor regime de tributação, é imprescindível conhecer as atividades da empresa (indústria, comércio, serviços), bem como o regime tributário a que os produtos ou serviços objeto de sua atividade se submetem, principalmente a possibilidade de possíveis benefícios fiscais como isenções, alíquota zero, redução da base de cálculo, substituição tributária entre outros.

Para um bom planejamento tributário temos que efetuar um estudo da empresa antes da abertura, no caso de início de atividade, ou efetuar o histórico anterior, como comentamos, mas sempre temos que seguir um passo e aplicar os seguintes procedimentos:

1. Fazer um levantamento histórico da empresa, identificando a origem de todas as transações efetuadas e escolher a ação menos onerosa para os fatos futuros;
2. Verificar a ocorrência de todos os fatos geradores dos tributos pagos e analisar se houver cobranças indevidas ou recolhimento a maior;
3. Verificar se houve ação fiscal sobre os fatos geradores decaídos, pois os créditos constituídos após cinco anos são indevidos;
4. Analisar se a empresa tem benefício fiscal e se a mesma está se beneficiando dos mesmos, tais como isenções, reduções de alíquotas e diferimento. Isso afeta diretamente no fluxo de caixa da empresa;
5. Analisar a legislação societária da empresa, pois esta pode influenciar na tributação direta da empresa para certas atividades.

Para a empresa que irá iniciar suas atividades, já começamos o planejamento tributário com a legislação societária, definindo a forma de atuação da empresa, as atividades envolvidas, tipos de sócios e valor do capital social. Quanto ao faturamento previsto para os próximos anos, podemos de imediato saber qual será o regime de tributação que a empresa deverá ser tributada.

Neste momento que é importante o planejamento tributário, imaginamos que dois sócios resolvem investir em uma empresa que seja beneficiada pela Lei Complementar nº 123/2006 (Simples Nacional). Essa empresa fatura R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) por ano, e os dois investidores que querem entrar como sócios com uma participação de mais de 10% do valor do capital remanescente, e os mesmos já têm outra empresa que beneficiada pela mesma Lei do Simples Nacional e tem um faturamento de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais) por ano. Neste caso, já não poderão ser sócios investidores, pois as somas do faturamento das duas

empresas ultrapassam R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões de reais) por ano. Assim as duas empresas serão excluídas do Simples Nacional.

Temos vários casos práticos de empresas que iniciaram suas atividades no ramo de vendas de veículos usados e, achando que a opção pelo Simples Nacional seria a melhor, acabaram pagando muito mais impostos do que se a opção fosse realizada pelo lucro presumido, pois esta atividade tem como legislação específica a Lei 9.716/1998, art. 5º e IN SRF 152/1998, na qual se tributa pelo lucro da compra e venda. Um exemplo é a compra de um veículo para revenda por R\$ 90.000,00 (noventa mil reais) e vendeu o mesmo por R\$ 100.000,00 (cem mil reais). Considerando que o veículo foi adquirido de pessoa física, não teria o crédito do ICMS na compra. Sendo assim no lucro presumido teria que recolher um imposto de R\$ 2.033,00 (dois mil e trinta e três reais), enquanto na empresa do Simples Nacional, como é realizada a tributação pelo faturamento total, pagaria um imposto de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), assim no lucro presumido teria uma economia de R\$ 1.967,00 (mil novecentos e sessenta e sete reais), isto considerando um mês de faturamento. Se o veículo fosse adquirido de uma empresa ainda teria um crédito de R\$ 810,00 (oitocentos e dez reais) do ICMS, o que aumentaria mais nossa redução de impostos, isto tem que planejar antes de iniciar suas atividades.

Irei apresentar o cálculo de uma empresa industrial com a atividade de centro de usinagem, confecções de peças para máquinas industriais e a prestação de serviço de montagem de máquinas para qual fabrica as peças. Esta empresa está no mercado há quinze anos e teve, em 2017, um faturamento de R\$ 1.465,773,31 (um milhão, quatrocentos e sessenta e cinco mil, setecentos e setenta e sete reais e trinta e um centavos). Está sendo tributada pelo regime do Simples Nacional e recolheu um montante de imposto no valor de R\$ 160.436,16 (cento e sessenta mil, quatrocentos e trinta e seis reais e dezesseis centavos). A empresa é tributada no Anexo I como indústria e no Anexo III como serviços. Apresentarei uma planilha mensal do ano de 2017 com os respectivos impostos pagos e farei uma provisão para o ano de 2018, para podermos comparar qual é o impacto com a nova Lei Complementar 155/2017 e faremos um comparativo com o regime do Lucro Presumido e do Lucro Real.

Para que possamos entender o planejamento tributário, primeiro temos que saber a fundamentação teórica, ter um conhecimento na área tributária e conhecer e interpretar muito bem a legislação tributária, o que não é nada fácil devido à alta complexibilidade que se apresenta. Para isso iremos dividir em partes, sendo a primeira parte com a descrição dos principais regimes tributários e na segunda parte com a descrição dos principais tributos.

### 2.1.1 Regimes Tributários

Conforme a legislação tributária brasileira do Imposto de Renda, (RFB) existem quatro formas de uma empresa ser tributada seus impostos, isto é para empresas com fins lucrativos, são elas:

- a) Lucro Real
- b) Lucro Presumido
- c) Lucro Estimativa
- d) Simples Nacional.

Como nosso foco principal neste trabalho é enfatizar o planejamento tributário e demonstrar um estudo de caso de uma empresa tributada pelo Regime do Simples Nacional, não cabe entrar em detalhes sobre os demais regimes tributários, apenas iremos evidenciar os itens mais relevantes que temos que saber para demonstrar se estamos tributando nossa empresa neste estudo de forma eficaz. Conforme abaixo:

#### a) Lucro Real:

Qualquer empresa poderá ser tributada pelo lucro real atualmente, mas nem sempre é viável devido à alta complexibilidade para manter sua escrituração contábil conforme a legislação do imposto de renda e da Lei da S.A (leis das Sociedades Anônimas), Lei 6.404/1976, exige.

Estão obrigadas a tributação pelo regime do Lucro Real as empresas cujo faturamento anual exceder R\$ 78.000,000,00 (setenta e oito milhões), ou que suas atividades sejam de instituição financeira, (banco), Factoring ou que tenham benefícios fiscais de isenção ou redução do imposto de renda.

A empresa tributada pelo regime do lucro real, deve manter rigorosamente sua escrituração contábil em dias, estando sujeitas a entregas de obrigações mensal junta a Receita Federal do Brasil, como entrega do Sped Contábil digital, e varias outras obrigações fiscais acessórias. Atualmente as empresa tributada pelo lucro real está sujeita ao seguintes impostos: PIS sobre Faturamento, Cofins sobre Faturamento, Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, (IRPJ) e a Contribuição Social Líquida, (CSLL), a alíquota do PIS é de 1,65% (um ponto seis por cento) da Cofins de 7,60% (sete ponto seis por cento), que serão recolhidos mensalmente, para determinar as alíquotas do IRPJ aplica-se percentual de presunção sobre o faturamente dependendo da atividade da empresa que varia de 1,60% (um ponto sessenta por cento) a 32% (trinta e dois por cento), em caso de determinados serviços e de 12% (doze por cento) para a CSLL, conhecendo estas bases aplica-se as alíquotas de 9% (nove por cento) de Contribuição Social e 15% (quinze por cento) de Imposto de Renda, mais o adicional de 10% (dez por cento) ao excedente a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) mensais. No caso do IRPJ e CSLL no regime do lucro real poderá ser pago trimestralmente ou anualmente após o encerramento do exercício, tendo como base o levantamento das demonstrações contábeis, observando as normas estabelecida na legislação comercial e fiscal, sendo ajustado pelas adições e exclusões compensações desde que autorizadas e determinadas pela legislação tributaria do imposto de renda.

b) Lucro Presumido:

Como o próprio nome demonstra, esta é uma forma simplificada do imposto de renda e da contribuição social, é uma tributação baseada na receita bruta, para empresa de médio porte que não esteja na obrigatoriedade ao lucro real e não podendo ser tributado pelo Regime do Simples Nacional.

É uma forma mais simples para apurar o IRPJ e a CSLL, sendo calculada sua base de calculo sobre a receita bruta do mês considerando a tabela de 1,6% (um ponto seis por cento) e 32%(trinta e dois por cento), conforme demonstrado no lucro real, utilizando a mesma sistemática, aplicando o

adicional de 10%(dez por cento) do imposto de renda também. O PIS e o COFINS terá sua alíquota diferenciada, PIS 0,65% (ponto sessenta e cinco por cento) e 3,00% (três por cento) para a Cofins, tratando de empresa comercial. O recolhimento do IRPJ e da CSLL, será trimestralmente, podendo ser pagos em quota única ou não, permitindo a empresa efetuar o recolhimento mensal como antecipação.

Para o lucro presumido a forma de opção se dará pela manifestação do pagamento da primeira ou única quota do imposto de renda e da contribuição social devido ao primeiro trimestre. Diferente do lucro real que poderá ser anual, neste regime só poderá ser trimestralmente, e se dará pelo fato gerador que é a única efetivação de seu faturamento seja por venda de mercadorias ou serviço, lembrando que para este regime independentemente se houve lucro ou prejuízo será recolhido o imposto de renda e da contribuição social.

#### C) Lucro por Estimativa:

Este regime é pouco usado por ser mais complexo e ter que ter um certo cuidado com sua apuração, pois segue a mesma regra do Lucro presumido, apenas recolhendo de forma antecipada mensalmente e se dará com base na receita bruta da empresa, de forma semelhante à realizada no Lucro Presumido. Os coeficientes utilizados para apuração da base de cálculo do lucro estimado são os mesmos do Lucro Presumido.

Sua vantagem oferecida por esta forma de apuração das antecipações mensais é a dispensa de realização de balanços patrimoniais mensais pela pessoa jurídica, facultando-se a realização de balancetes de suspensão e redução do imposto. A empresa que optar pela apuração anual com antecipações mensais por estimativa poderá reduzir ou suspender o recolhimento das parcelas mensais do IR, desde que verifique, com base em balancete patrimonial levantado para esse fim, que o montante já antecipado é superior ao devido em relação ao período verificado.

A apuração levará em conta o resultado parcial auferido desde 1º de janeiro do ano-base até o último dia do mês de referência é apurado o lucro real anual, mediante confronto entre receitas tributáveis e despesas dedutíveis (mediante a técnica de ajuste do lucro contábil) e verificado o montante do imposto realmente devido no ano e no final do período base anual caso a somatória das antecipações mensais seja inferior ao montante devido, o contribuinte deverá recolher a diferença.

caso seja superior, o contribuinte poderá, à sua opção, pedir a sua restituição ou compensá-lo com o montante devido no período seguinte.

Para entender o que é o adicional do imposto de renda e como é calculado, o cálculo é realizado da seguinte maneira:

Receita Bruta X % atividade = Lucro sobre a Receita Bruta

(+) Ganhos de capitais, rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras e todos os resultados positivos decorrentes de atividades acessórias da PJ;

(+) Demais receitas, rendimentos e resultados positivos auferidos no trimestre, inclusive juros sobre o capital próprio.

**(=) Lucro Presumido X 15% = IR devido**

Adicional de 10% se BC exceder a R\$60.000,00.

E para calcular o imposto de renda e a contribuição deve-se seguir uma tabela de presunção das atividades conforme segue:

TABELA 1 – ALÍQUOTAS DE PRESUNÇÃO DAS ATIVIDADES

Revenda, para consumo, de combustível	1,6%
Venda de mercadorias ou produtos — comércio; transporte de cargas; serviços hospitalares; atividade rural; construção civil com emprego de material; atividades imobiliárias (venda)	8%
Serviços de transporte de passageiros; prestação de serviço exclusivo com receita inferior a R\$120 mil	16%
Serviços em geral; intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis; móveis e direitos — construção civil — mão de obra:	32%

FONTE: Receita Federal do Brasil (2018)

Sublinhe-se o fato da prestação de serviço estar enquadrada tanto na alíquota de 16%, quanto na alíquota de 32%. O serviço será tributado pela alíquota de 16% sobre a receita bruta de cada trimestre no caso das pessoas jurídicas exclusivamente

prestadoras de serviços (exceto as que prestam serviços hospitalares e as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada), cuja receita bruta anual não ultrapassar R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) (RIR/1999, art. 519, § 4º).

Diante desta possibilidade, muitas empresas costumam dividir as atividades de comércio e indústria (tributadas com a alíquota de presunção de 8%) da prestação de serviços, que se realizada exclusivamente pela empresa, poderá fazer jus da alíquota de 16% no lugar da alíquota de 32% (no caso da empresa exercer prestação de serviço conjuntamente com atividades de comércio e indústria, a alíquota aplicada para as receitas advindas do serviço passa a ser de 32%).

Estamos apresentando esta legislação para que possa saber como chegamos aos valores calculados no nosso estudo de caso para o lucro presumido e lucro real. Quanto ao lucro real e presumido não iremos detalhar neste trabalho pois o objetivo é demonstrar o comparativo entre a legislação do simples até 2017 e a nova legislação a partir de 2018, na qual apresentaremos o estudo de caso.

## 2.2 SIMPLES NACIONAL

O Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte, também conhecido como Simples Nacional, foi instituído pela Lei Complementar nº 123/2006 (artigos 12 a 41), conforme disposto no artigo 146, inciso III e parágrafo único, da Constituição Federal de 1988.

A Lei Complementar nº 123/2006, ao instituir o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, estabeleceu um amplo conjunto de tratamentos favorecidos a tais empresas, não só na esfera tributária, mas também em relação a obrigações trabalhistas, registro empresarial, acesso à justiça, etc. – sendo que o regime diferenciado de tributação do Simples Nacional é apenas um dos benefícios.

Por ser um regime opcional, uma empresa pode ser considerada microempresa e empresa de pequeno porte e não estar enquadrada no regime Simples Nacional. No



entanto, a recíproca não é verdadeira, ou seja, para enquadramento no Simples Nacional, a empresa, obrigatoriamente, deverá ser uma microempresa ou empresa de pequeno porte.

### 2.2.1 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

Considera-se microempresa aquela que aufera receita bruta acumulada no ano-calendário, de até R\$ 360 mil. Considera-se empresa de pequeno porte aquela que aufera receita bruta acumulada no ano-calendário superior a R\$ 360 mil e igual ou inferior a R\$ 3,6 milhões.

Receita bruta, para fins de enquadramento de porte, serão os produtos da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

### 2.2.2 Adesão ao Simples Nacional

A opção pelo Simples Nacional deve ser efetuada por meio do Portal do Simples Nacional na *internet*, sendo irretroatável para todo o ano-calendário, de acordo com o artigo 16 da Lei Complementar n° 123/2006.

### 2.2.3 Empresa em início de atividade

A inclusão da ME/EPP no Simples Nacional será efetuada mediante solicitação da empresa pelo Portal do Simples Nacional na Internet. Após efetuar a inscrição no CNPJ, bem como obter as suas inscrições estadual e/ou municipal, caso exigíveis, a ME ou a EPP terá o prazo de até 30 dias corridos, contado do último deferimento de inscrição, para efetuar a opção pelo Simples Nacional, desde que não tenham decorridos 180 (cento e oitenta) dias da inscrição no CNPJ. Após esse prazo, a opção somente será possível no mês de janeiro do ano-calendário seguinte, conforme previsto no artigo 6°, § 7°, da Resolução CGSN n° 94/2011.

A opção produzirá efeitos desde a respectiva data de abertura constante do CNPJ, salvo se o ente federado considerar inválidas as informações prestadas pela ME ou EPP nos cadastros estadual e municipal, hipótese em que a opção será considerada indeferida, conforme previsto no artigo 6º, § 5º, inciso V, da Resolução CGSN nº 94/2011.

#### 2.2.4 Empresas já em atividade (já existentes)

A inclusão da ME/EPP no Simples Nacional será efetuada mediante solicitação da empresa pelo Portal do Simples Nacional na Internet.

A empresa poderá solicitar a inclusão no Simples Nacional mediante:

- a) agendamento da solicitação de opção, durante o período compreendido entre o primeiro dia útil de novembro ao penúltimo dia útil de dezembro do ano anterior ao da opção; ou
- b) formalização da solicitação de opção, no mês de janeiro, até seu último dia útil (em 2018, a solicitação pode ser efetuada até 31.01.2018).

A confirmação do agendamento ou o deferimento da opção sujeitam-se à verificação de condições impeditivas. Enquanto não vencido o prazo para solicitação da opção, o contribuinte poderá: (Resolução CGSN nº 094/2011, artigo 6º, § 2º).

- a) regularizar eventuais pendências impeditivas ao ingresso no Simples Nacional, sujeitando-se ao indeferimento da opção caso não as regularize até o término desse prazo;
- b) efetuar o cancelamento da solicitação de opção, salvo se o pedido já houver sido deferido.

Sendo a opção deferida, o ingresso no Simples Nacional produzirá efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, conforme Resolução CGSN nº 94/2011, artigo 6º, § 1º.

Se a opção for indeferida, a empresa deverá obter o Termo de Indeferimento na respectiva Administração Tributária que a indeferiu, devendo observar a legislação tributária local para apresentação de eventual recurso.

Cabe salientar que a ME/EPP que já é optante pelo Simples Nacional no ano corrente e não se encontra em nenhuma situação impeditiva a permanência neste regime tributário, não precisa solicitar o agendamento ou nova opção pelo Simples Nacional em janeiro.

### 2.2.5 Agendamento

O agendamento é um serviço disponibilizado pelo Portal do Simples Nacional para facilitar o processo para adesão ao Simples Nacional, onde o contribuinte poderá manifestar seu interesse de opção para o ano subsequente.

O objetivo desse serviço é antecipar a verificação de pendências que possam impedir o acesso ao regime, com isso, o contribuinte terá mais tempo para regularizá-las caso porventura sejam identificadas.

Este serviço estará disponível entre os dias 01.11.20x1 e 28.12.20x1 no Portal do Simples Nacional > Simples - Serviços > Opção > "Agendamento da Solicitação de Opção pelo Simples Nacional" (artigo 7º, inciso I, da Resolução CGSN nº 94/2011).

Não havendo pendências, a solicitação de opção para o ano seguinte já estará confirmada. No dia 01.01.20x2, será gerado o registro da opção pelo Simples Nacional, automaticamente.

Forma de Tributação pelo Regime do Simples Nacional de janeiro de 2012 até dezembro de 2017, a tributação é baseada em tabelas denominadas anexos sendo aplicado nas seguintes formas:

**Anexo I** – Utilizados para Comércio Varejistas e Atacadistas. Alíquota Inicial PR 2,75%

**Anexo II** – Utilizados para as Indústrias. Alíquota inicial no PR 3,25%

**Anexo III** – Utilizados na locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5º-C do art. 18 desta LC 123. Alíquota inicial 6,00%

**Anexo IV** – Utilizados decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º- C do art. 18 desta LC 123, (construções Civil). Alíquota inicial 4,50%.

**Anexo V** – Utilizado prestação de serviços relacionados no § 5º- I do art. 18 desta LC 123, (Representações Comerciais e atividades intelectuais). Alíquota inicial 17,50%

**Anexo VI** – Utilizado para serviços que exigem formação específica (Odontologia, Psicologia, Medicina, etc), utilizava de fator r. Alíquota inicial 16,93%

Visão de como era as tabelas do Simples Nacional até 31/12/2017, esta tabela que foi utilizada para recolhimento dos impostos na empresa que estudamos neste trabalho, tabela no anexo 1, tabela no anexo 2.

As principais mudanças trazidas com a nova Lei Complementar nº 155/2016, que serão implantadas a partir do ano de 2018.

TABELA 2 – MUDANÇAS NO SIMPLES NACIONAL

Como era até 2017	Como ficou em 2018
6 tabelas de tributação	5 tabelas de tributação
20 faixas de receitas bruta	6 faixas de receita bruta
Tributação sem progressividade	Tributação com progressividade

FONTE: Receita Federal do Brasil (2018)

#### 2.2.6 Novos Limites – 2018

- Simples Nacional: de R\$ 3,6 milhões/ano para R\$ 4,8 milhões/ano;
- Limites máximos do ICMS e do ISS no Simples Nacional permanecem em R\$3,6 milhões/ano (sublimite);
- Estados com até 1% do PIB Nacional poderão adotar sublimite de R\$ 1,8 milhão/ano;
- MEI: de R\$ 60 mil/ano para R\$ 81 mil/ano (Arts. 3º, 13 - a, 18 - A, 19 e 20 da LC 123/2006) Vigência: 2018.

#### 2.2.7 Regras de Transição

A empresa optante que em 2017 faturou entre R\$ 3.600.000,01 (três milhões, seiscentos mil reais e um centavo) e R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) poderá continuar incluída no Simples Nacional em 2018, sob algumas condições:

- Se iniciou atividades em 2017 esses limites serão proporcionalizados;
- Apesar de continuar no regime, estará impedida de recolher o ICMS e o ISS no Simples Nacional;
- Se a receita bruta não superar R\$ 4.320.000,00 (quatro milhões e trezentos e vinte mil reais) com excesso de até 20%, continuará na condição de optante automaticamente, salvo se houver comunicado a exclusão
- Se a receita bruta situar-se entre R\$ 4.320.000,01 (quatro milhões, trezentos e vinte mil reais e um centavo) e R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), com excesso superior a 20%, deverá comunicar a exclusão com efeitos a partir do mês subsequente ao do excesso (ou a data de abertura, se no ano de início de atividade), efetuando novo pedido de opção em janeiro de 2018. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 79-E)

#### 2.2.8 Novas Tabelas

- Redução de 20 (vinte) para 06 (seis) faixas de faturamento, e de 06 (seis) para 05 (cinco) tabelas de tributação (Anexos I a V);
- Instituição da Tributação Progressiva, pela qual a empresa optante sofrerá a incidência das alíquotas das faixas superiores apenas sobre o valor que ultrapassar o limite das faixas anteriores;
- A alíquota efetiva é obtida pela seguinte fórmula:

$$[(RBT12 \times \text{Alíquota nominal}) - \text{parcela a deduzir}] / RBT12$$

RBT12: receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração.

#### 2.2.9 Novas Atividades para 2018

Poderão optar pelo Simples Nacional, a partir de 2018, as seguintes atividades de produção:

- Micro e pequenas cervejarias;
- Micro e pequenas vinícolas;
- Produtores de licores;
- Micro e pequenas destilarias.

Desde que registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, e que obedeçam à regulamentação da ANVISA e da RFB quanto à produção e à comercialização de bebidas alcoólicas (Art. 17, inciso X e § 5º da LC 123/2006) Vigência: 2018.

Onde aplicar o fator “r:”

- A tributação de algumas atividades de serviços dependerá do nível de utilização de mão-de-obra remunerada de pessoas físicas (folha de salários) nos últimos 12 meses, considerados salários, pró-labore, contribuição patronal previdenciária e FGTS;
- Quando o fator “r” for igual ou superior a 28%, a tributação será na forma do Anexo III da LC 123/2006;
- Quando o fator “r” inferior a 28%, a tributação será na forma do Anexo V da LC 123/2006 (§§ 5º-J e 5º-M do art. 18 da LC 123/2006) Vigência: 2018.

#### 2.2.10 Novidade para as Empresas do Simples em 2018

- A ME ou EPP poderá admitir aporte de recursos que não integrarão o capital social;
- Finalidade de fomento à inovação ou investimentos produtivos, com vigência de até 7 anos;
- Atividade do objeto social só poderá ser exercida pelos sócios regulares.

##### 2.2.10.1 O Investidor – Anjo

- O Investidor Anjo poderá ser pessoa física, pessoa jurídica ou fundo de investimento;
- Não será considerado sócio, nem terá direito à gerência ou voto na administração da empresa;
- Será remunerado por seus aportes pelo prazo máximo de 5 (cinco) anos, correspondente aos resultados distribuídos, não superior a 50% (cinquenta por cento) dos lucros (ECD);
- Somente poderá exercer o direito de resgate depois de decorridos 2 anos do aporte (ou prazo superior previsto no contrato), com haveres pagos na forma do art. 1.031 do Código Civil;
- Aporte poderá ser transferido para terceiros, mas dependerá do consentimento dos sócios quando o terceiro for alheio à sociedade;
- A IN disciplinou pela IN 1719 a tributação sobre a retirada dos aportes;
- A emissão e titularidade dos aportes não impedem a fruição do Simples Nacional;
- O investidor – anjo terá preferência em eventual venda da empresa. (arts. 61 - A a 61 - D da LC 123/2006) Vigência: 2017.

#### 2.2.11 Visão do imposto do Simples Nacional para 2018

Anexo I da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (vigência: 01/01/2018)

Alterado pela Lei Complementar nº 155/2016 (DOU de 28.10.2016), efeitos a partir de Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Indústria

Anexo II da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (vigência: 01/01/2018)

Alterado pela Lei Complementar nº 155/2016 (DOU de 28.10.2016), efeitos a partir de 01.01.2018 Redação Anterior

QUADRO 2 – ALÍQUOTAS E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL – INDÚSTRIA

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,80%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,00%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	11,20%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,70%	85.500,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,00%	720.000,00

FONTE: Receita Federal do Brasil (2018)

QUADRO 3 – PERCENTUAL DE REPARTIÇÃO DOS TRIBUTOS

Faixas	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	IPI	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
6ª Faixa	8,50%	7,50%	20,96%	4,54%	23,50%	35,00%	-

FONTE: Receita Federal do Brasil (2018)

## ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

QUADRO 4 – ALÍQUOTAS E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL - RECEITAS PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	6,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	9.360,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	35.640,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%	125.640,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00

FONTE: Receita Federal do Brasil (2018)

QUADRO 5 – PERCENTUAL DE REPARTIÇÃO DOS TRIBUTOS

Faixas	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ISS (*)
1ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50%
2ª Faixa	4,00%	3,50%	14,05%	3,05%	43,40%	32,00%
3ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
4ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
5ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50% (*)
6ª Faixa	35,00%	15,00%	16,03%	3,47%	30,50%	-

(\*) O percentual efetivo máximo devido ao ISS será de 5%, transferindo-se a diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual. Sendo assim, na 5ª faixa, quando a alíquota efetiva for superior a 14,92537% a repartição será:

5ª Faixa, com alíquota efetiva superior a 14,92537%	(Alíquota efetiva – 5%) x 6,02%	(Alíquota efetiva – 5%) x 5,26%	(Alíquota efetiva – 5%) x 19,28%	(Alíquota efetiva – 5%) x 4,18%	(Alíquota efetiva – 5%) x 65,26%	Percentual de ISS fixo em 5%
---	---------------------------------	---------------------------------	----------------------------------	---------------------------------	----------------------------------	------------------------------

FONTE: Receita Federal do Brasil (2018)



### 3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Segundo Beuren (2006) os métodos e procedimentos da investigação são um caminho a ser seguido na busca para obter as respostas dos questionamentos de estudo.

Diante das particularidades da contabilidade, os tipos de pesquisa mais apropriados a esta área do conhecimento estão agrupados em três categorias:

- Pesquisa quanto aos objetivos: contempla a pesquisa exploratória, descritiva e explicativa;
- Pesquisa quanto aos procedimentos: aborda o estudo de caso, o levantamento, a pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental;
- Pesquisa quanto à abordagem do problema: compreende a pesquisa qualitativa e quantitativa (BEUREN, 2003).

#### 3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

Quanto aos objetivos o presente estudo caracteriza-se como pesquisa exploratória e descritiva.

Segundo Beuren (2006) “por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa”.

Exploratória, pois não esgotou o assunto e foi aplicado apenas a uma empresa.

Andrade apud Beuren (2003, p. 81) define a pesquisa descritiva da seguinte forma:

A pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Assim, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador.

A presente pesquisa enquadra-se como pesquisa descritiva, pois buscou levantar dados da empresa e comparar os resultados obtidos em cada um dos modos de tributação. Analisando os documentos disponíveis, sem que o pesquisador manipule os dados, levando em consideração o ano de 2017, e conseqüentemente utilizando destes meses para projetar para o ano de 2018, visando o impacto do imposto com a nova Lei Complementar nº 155/2017, obtendo assim um trabalho mais estruturado, além da leitura de bibliografias acadêmicas e livros de empreendedorismo.

### 3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Os meios e procedimentos são a forma como a pesquisa é orientada para que os objetivos sejam alcançados.

Para este trabalho foi realizada pesquisa bibliográfica em livros, acervo digital e artigos científicos, e o próprio estudo de caso, foi realizada pesquisa documental em relatórios e demonstrações contábeis da empresa para a obtenção de dados que auxiliarão no levantamento das informações necessárias.

### 3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROBLEMAS

O referido estudo traz a análise do período de doze meses de uma empresa de pequeno porte que atua no segmento de serviço e indústria de usinagem, e como principais fontes de informação a legislação do Simples Nacional e do Imposto de Renda, balanços e balancetes do exercício de 2017 e documentos de controle interno da empresa.

Trata-se de uma pesquisa qualitativa, baseado no fato vivenciado pelas pequenas empresas no Brasil no ano de 2017 e projeção para o ano de 2018, como demonstrado por Belmiro (2012, p. 12), que tamanho não é documento; e como controlar sua empresa de forma eficaz. (SOUZA, 2012, p 136).

### 3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES

A ciência contábil possui as mais diversas formas de obter dados para alcançar seus propósitos. Como instrumentos de pesquisa mais utilizados, pode-se destacar a observação, os questionários, as entrevistas, os *checklists* e a pesquisa documental (BEUREN, 2006).

A coleta de dados consiste na utilização de relatórios internos da empresa analisada, bem como balanços patrimoniais e balancetes, demonstrações contábeis, notas fiscais de entradas e saídas, folhas de pagamentos, faturamento, despesas e demais documentos apresentados para a análise total.

Para Beuren (2003, p. 136) “analisar dados significa trabalhar com todo o material obtido durante o processo investigatório, ou seja, os questionamentos aplicados, [...], os transcritos da documentação das fontes primárias e secundárias.”

Portanto, na presente pesquisa faz-se uma análise documental dos dados levantados e apurados da empresa, que segundo Beuren (2003, p. 140), “configura-se com uma notável técnica para abordar dados qualitativos e quantitativos. Utiliza com suporte subsidiário a construção do diagnóstico de uma pesquisa, informações coletadas em documentos materiais escritos.”

A análise dos dados será através da utilização de planilhas, que vão compilar os dados, possibilitando um comparativo entre os sistemas tributários.

#### 3.4.1 Limitações do método

Pode-se citar como principal limitação do método a complexidade da legislação tributária existente no Brasil, que devido a constantes mudanças, obriga-nos a constantes atualizações.

### **3.5 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA**

O objeto de estudo é a empresa GV Automação (nome fictício), pertencente a um grupo familiar localizada na cidade de Curitiba e atuante no mercado desde o ano de 2008.

É uma empresa de pequeno porte, a empresa atua no ramo de serviços de usinagem industrial e industrialização, seus principais fornecedores são empresas de grande porte voltadas a montadoras de veículos localizadas no estado do Paraná, São Paulo e Bahia. Os clientes são unicamente pessoas jurídicas estabelecidas nestes estados. A empresa hoje atua com um quadro de funcionários composta por 30 colaboradores.

## **4. RESULTADOS**

A partir deste capítulo apresentaremos o estudo prático elaborado baseado na fundamentação teórica e nos conhecimentos adquiridos ao longo dos anos como contador. Neste trabalho de Planejamento Tributário foram analisados todos os tributos incidentes no período de janeiro a dezembro de 2017, considerando os sistemas tributários do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, referentes à empresa, o primeiro sistema analisado foi o do Simples Nacional que é o adotado pela empresa atualmente.

### **4.1 SIMPLES NACIONAL**

A apuração do Simples Nacional utilizou-se o faturamento da empresa no período analisado, aplicando a tabela da Lei nº 123/2006 constante nos Anexos II e III deste trabalho, apresentando o seguinte resultado, conforme tabela abaixo:

TABELA 3 – APURAÇÃO SO SIMPLES NACIONAL

		<b>Base de cálculo</b>			
<b>Competência</b>		<b>Faturamento total</b>	<b>Receita Bruta Últimos 12 meses</b>	<b>Guia do Simples Nacional a Recolher</b>	<b>Percentual do Imposto</b>
Janeiro	2017	62.570,84	1.747.506,85	6.043,08	9,65%
Fevereiro	2017	130.927,00	1.779.677,69	15.671,66	9,65%
Março	2017	113.617,14	1.896.987,61	12.397,68	10,91%
Abril	2017	123.475,00	1.919.263,69	15.007,04	10,91%
Maio	2017	126.534,65	1.810.006,14	18.686,88	10,91%
Junho	2017	48.589,35	1.839.741,93	4.830,23	10,91%
Julho	2017	83.968,00	1.633.180,44	11.486,82	13,68%
Agosto	2017	48.900,86	1.604.644,61	4.600,53	9,40%
Setembro	2017	261.697,00	1.370.049,30	22.399,30	8,56%
Outubro	2017	144.850,14	1.464.609,79	18.751,88	12,95%
Novembro	2017	130.164,00	1.512.578,49	14.088,54	10,82%
Dezembro	2017	190.479,33	1.412.867,31	16.472,52	8,65%
<b>TOTAL ANUAL</b>		<b>1.465.773,31</b>	<b>19.991.113,85</b>	<b>160.436,16</b>	

FONTE: O autor (2018)

A empresa GV Automação, como mencionado anteriormente, é tributada atualmente pelo Simples Nacional, sendo verificado que a alíquota aplicável alterou poucas vezes em função de seu faturamento, iniciando em janeiro com a alíquota de 9,65%, alterando durante o ano e terminando em dezembro com 8,65%.

Na apuração, levou-se em consideração o faturamento subdividido em: tributado integralmente por todos os tributos, ICMS, IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, INSS/ CPP, ISS.

Sua tributação total no ano de 2017 foi de R\$ 160.436,16 (cento e sessenta mil e quatrocentos e trinta e seis reais e dezesseis centavos), conforme os dados apresentados na DRE.

QUADRO 6 – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO - 2017

DISCRIMINAÇÃO	SUB TOTAL	TOTAL
<b>1. RECEITA BRUTA DE VENDAS E SERVIÇOS</b>		<b>1.304.204,31</b>
1.1 Venda de Mercadorias	547.249,29	
1.2 Prestação de Serviços	756.955,02	
<b>2. (-) DEDUÇÕES</b>		<b>- 160.436,16</b>
2.1 Impostos Sobre Vendas /Serviços	- 160.436,16	
<b>3. RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS E SERVIÇOS</b>		<b>1.143.768,15</b>
4. (-) Custo das Vendas e Serviços		- 124.893,31
4.1 C.P.V e C.S.P	- 124.893,31	
<b>5. LUCRO BRUTO OPERACIONAL</b>		<b>1.018.874,84</b>
6. (-) DESPESAS OPERACIONAIS		- 968.680,85
6.1 Despesas com Vendas Serviços		- 962.605,97
6.2 Despesas Administrativas (*)		- 783,00
6.3 DESPESAS TRIBUTÁRIAS		- 5.291,88
6.3.1 IPTU, IPVA, Encargos Sociais, Taxas	- 5.291,88	- 5.291,88
6.4 Despesas Gerais (**)		-
<b>7. OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS (***)</b>		<b>-</b>
<b>8. LUCRO LÍQUIDO OPERACIONAL</b>		<b>50.193,99</b>
<b>11. Lucro Líquido do Exercício</b>		<b>50.193,99</b>

FONTE: O autor (2018)

Portanto, a empresa no sistema de tributação do Simples Nacional, apresentou um lucro de R\$ 50.193,99 (cinquenta mil e cento e noventa e três reais e noventa e nove centavos).

#### 4.2 LUCRO PRESUMIDO

Dando continuidade ao estudo, na modalidade Lucro Presumido, apuraram-se os tributos do ICMS, PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e INSS. O quadro a seguir apresenta a apuração geral dos impostos pelo lucro presumido.

O ICMS foi considerado como as entradas dentro do estado com crédito de 18% e as vendas da industrialização com 18%, IPI não foi contabilizado por estar isento nesta categoria.

Portanto, a empresa no sistema de tributação do lucro presumido apresentou um prejuízo de R\$ 263.492,50 (duzentos e sessenta e três mil, quatrocentos e noventa e dois reais e cinquenta centavos).

QUADRO 7 – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2017 – LUCRO PRESUMIDO

DISCRIMINAÇÃO		SUB TOTAL	TOTAL
<b>1. RECEITA BRUTA DE VENDAS E SERVIÇOS</b>			<b>1.304.204,31</b>
1.1 Venda de Mercadorias		547.249,29	
1.2 Prestação de Serviços		756.955,02	
<b>2. (-) DEDUÇÕES</b>			<b>- 161.480,95</b>
2.1 Impostos Sobre Vendas /Serviços /ICMS		-161.480,95	
<b>3. RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS E SERVIÇOS</b>			<b>1.142.723,36</b>
<b>4. (-) Custo das Vendas e Serviços</b>			<b>- 124.893,31</b>
4.1 C.P.V e CSP		-124.893,31	
<b>5. LUCRO BRUTO OPERACIONAL</b>			<b>1.017.830,05</b>
<b>6. (-) DESPESAS OPERACIONAIS</b>			<b>- 1.281.322,55</b>
6.1 Despesas com Vendas Serviços			- 962.605,97
6.2 Despesas Administrativas (*)			- 783,00
6.3 DESPESAS TRIBUTÁRIAS			- 161.612,73
6.3.1 IPTU, IPVA, Encargos Sociais, Taxas		- 5.291,88	- 5.291,88
6.4 Encargo sobre folha de pagamento		-156.320,85	- 156.320,85
<b>7. OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS (***)</b>			<b>-</b>
<b>8. LUCRO LÍQUIDO OPERACIONAL</b>			<b>- 263.492,50</b>
(-) Impostos IRPJ - CSLL			- 70.611,42
<b>9. Despesa da CSLL – Indústria</b>	8% 9%	5.910,29	<b>- 5.910,29</b>
9.1 Despesa da CSLL – Serviços	32% 9%	21.800,30	- 21.800,30
<b>10. Despesa do IRPJ – Indústria</b>	8% 15%	6.566,99	<b>- 6.566,99</b>
10.1 Despesa do IRPJ – Serviços	32% 15%	36.333,84	- 36.333,84
<b>11. Lucro Líquido do Exercício</b>			<b>- 334.103,92</b>

FONTE: O autor (2018)

#### 4.3 LUCRO REAL

Dando continuidade ao estudo, na modalidade Lucro Real, apuraram-se os tributos do ICMS, PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e INSS. O quadro a seguir apresenta a apuração geral dos impostos pelo lucro real.

O ICMS foi considerado como as entradas dentro do estado com crédito de 18% e as vendas da industrialização com 18%, IPI não foi contabilizado por estar isento nesta categoria.

Portanto a empresa no sistema de tributação do lucro real apresentou um prejuízo de R\$ 336.906,42 (trezentos e trinta e seis mil, novecentos e seis reais e quarenta e dois centavos).

QUADRO 8 – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2017 – LUCRO REAL

DISCRIMINAÇÃO		SUB TOTAL	TOTAL
<b>1. RECEITA BRUTA DE VENDAS E SERVIÇOS</b>			<b>1.304.204,31</b>
1.1 Venda de Mercadorias		547.249,29	
1.2 Prestação de Serviços		756.955,02	
<b>2. (-) DEDUÇÕES</b>			<b>- 234.894,87</b>
2.1 Impostos Sobre Vendas /Serviços /ICMS		-234.894,87	
<b>3. RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS E SERVIÇOS</b>			<b>1.069.309,44</b>
<b>4. (-) Custo das Vendas e Serviços</b>			<b>- 124.893,31</b>
4.1 C.P.V. e C.S.P.		-124.893,31	
<b>5. LUCRO BRUTO OPERACIONAL</b>			<b>944.416,13</b>
<b>6. (-) DESPESAS OPERACIONAIS</b>			<b>- 1.281.322,55</b>
6.1 Despesas com Vendas Serviços			- 962.605,97
6.2 Despesas Administrativas (*)			- 783,00
6.3 DESPESAS TRIBUTÁRIAS			- 161.612,73
6.3.1 IPTU, IPVA, Encargos Sociais, Taxas		- 5.291,88	- 5.291,88
6.4 Encargo sobre folha de pagamento		-156.320,85	- 156.320,85
<b>7. OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS (***)</b>			<b>-</b>
<b>8. LUCRO LÍQUIDO OPERACIONAL</b>			<b>- 336.906,42</b>
(-) Impostos IRPJ - CSLL			- 70.611,42
<b>9. Despesa da CSLL – Indústria</b>	8%	9%	<b>5.910,29</b>
9.1 Despesa da CSLL – Serviços	32%	9%	21.800,30
<b>10. Despesa do IRPJ – Indústria</b>	8%	15%	<b>6.566,99</b>
10.1 Despesa do IRPJ – Serviços	32%	15%	36.333,84
<b>11. Lucro Líquido do Exercício</b>			<b>- 407.517,84</b>

FONTE: O autor (2018)

#### 4.4 COMPARAÇÃO ENTRE SIMPLES NACIONAL, LUCRO PRESUMIDO E LUCRO REAL

Apurou-se um comparativo entre as formas de tributação estudadas para apresentar o total dos impostos de cada uma e verificar qual é a mais vantajosa.



QUADRO 9 – COMPARATIVO DE REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

SIMPLES NACIONAL		LUCRO PRESUMIDO		LUCRO REAL	
IMPOSTOS	ANUAIS	IMPOSTOS	ANUAIS	IMPOSTOS	ANUAIS
<b>TOTAL</b>	160.436,16	<b>TOTAL</b>	323.093,68	<b>TOTAL</b>	396.507,60

FONTE: O autor (2018)

Conforme o quadro 9, o Simples Nacional é a forma de tributação mais vantajosa, pois a arrecadação de impostos foi menor, apurando o valor de R\$ 160.436,16 (cento e sessenta mil, quatrocentos e trinta e seis reais e dezesseis centavos), é a forma mais simples de apuração. Pelo Lucro Presumido apurou-se o valor total de impostos de R\$ 323.093,68 (trezentos e vinte e três mil, noventa e três reais e sessenta e oito centavos) e pelo Lucro Real apurou-se o valor de R\$ 396.507,60 (trezentos e noventa e seis mil, quinhentos e sete reais e sessenta centavos), apurando-se um valor significativamente maior que o Simples Nacional.

A seguir demonstraremos um quadro comparativo na qual foi informado os mesmos valores de faturamento de 2017 e previsto para 2018, e o resultado foi de que após a Lei complementar nº 155/2017, houve um aumento de R\$ 21.005,00 (vinte e um mil reais e cinco centavos).

Lembrando que os cálculos foram realizados com os mesmos parâmetros conforme a nova legislação do simples nacional para o exercício de 2018.

QUADRO 10 – COMPARATIVO DE IMPOSTOS PELO SIMPLES NACIONAL

Mês	2017	2018
Janeiro	6.043,08	6.585,98
Fevereiro	15.671,66	16.407,65
Março	12.397,68	12.730,52
Abril	15.007,04	15.124,86
Maio	18.686,88	17.631,28
Junho	4.830,23	5.001,88
Julho	11.486,82	19.850,10
Agosto	4.600,53	4.309,42
Setembro	22.399,30	30.881,60
Outubro	18.751,88	18.942,47
Novembro	14.088,54	14.864,89
Dezembro	16.472,52	19.110,56
<b>Total Anual</b>	<b>160.436,16</b>	<b>181.441,21</b>

FONTE: O autor (2018)

#### 4.5 CONDIÇÕES NECESSÁRIAS PARA UM ADEQUADO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

No Brasil quando se fala em planejamento tributário, abre uma enorme preocupação por parte das empresas, devido ao grande volume de legislação vigente nos país e a constante mudança na legislação de proibição, anulação, suspensão, prorrogação de prazo para obter um incentivo fica realmente indiscutível se tratar de um assunto complexo, devido nosso poder legislativo não ter uma consciência de que as empresas precisam de auxílios de incentivos fiscais, para que possa cumprir suas obrigações não somente tributária como o papel social, cultural na sociedade, pois nenhum país vive sem depender de um trabalho seja na indústria seja no comércio. Nesse sentido, todos os cidadãos têm essa obrigação para seu próprio sustento. Não se falando da complexibilidade de ter um profissional qualificado na área tributária que é muito raro devido as grandes alterações legislativas o que dificultam a formação desses profissionais tão importantes na empresa.

Qualquer que seja a forma de tributação escolhida pela empresa, pode-se verificar que a falta de planejamento estratégico tributário pode deixar a empresa mal preparada para os investimentos futuros, devido a uma possível insuficiência de caixa, gerando um desgaste desnecessário de investimento forçado para cobertura de gastos que não estavam previstos.

O gestor tributário ou contador tem que aplicar todos seus conhecimentos sobre a legislação do tributo a ser reduzido, para que, a partir desses cenários, possa planejar com bastante antecedência a melhor alternativa para a empresa executar suas operações comerciais.

A finalidade principal de um bom planejamento tributário é, sem dúvida, a economia de impostos, sem infringir a legislação. Conhecer todas as situações da empresa, todas suas atividades comerciais como compras de mercadorias, seus fornecedores, quais são as tributações de seus fornecedores, se suas compras têm créditos tributários, se os impostos nas compras são cumulativos como ICMS e IPI, além das contribuições para o PIS e COFINS, se o fornecedor for do Regime do

Simplex temos menos créditos se for do Regime Presumido temos mais créditos, tudo isso tem que ser analisado antes, pois isso faz parte essencial do planejamento.

Ser oportuno e aproveitar das poucas lacunas deixadas pela legislação, e usufruir de modo correto e estar sempre atento às novas mudanças e analisar criteriosamente a legislação para não ter interpretação errônea, o que pode levar à empresa as penalidades previstas, conhecer as atividades desenvolvidas é fundamental. O gestor tem que estar atento para os benefícios fiscais concedidos pelos governos federal, estadual e municipal.

De acordo com os preceitos tributários, a vontade das partes não pode ser alterada ou modificada, após o fato gerador ter ocorrido. Contudo, nada impede que o contribuinte antecipe a ocorrência do fato gerador e comede a projetá-lo e a dimensioná-lo, objetivando a economia de impostos. Com esse procedimento, o contribuinte tem as vantagens de adotar, entre as opções legais disponíveis, as que com certeza lhe forem mais satisfatórias.

Num planejamento tributário estratégico, a empresa passa a desenvolver suas atividades de forma estritamente preventiva. Também procura projetar de forma clara os atos e fatos administrativos, de modo a deixar transparentes para todos os envolvidos as informações sobre os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis.

Assim, a empresa tem que estar atenta ao planejamento para que não possa ocorrer em qualquer procedimento ilícito, o que equivale a uma evasão fiscal, pois além de lesarem o erário, essas práticas afetariam a concorrência entre as empresas e resultaria em benefício de alguns em relação àqueles que cumprem suas obrigações tributárias.

As operações de planejamentos tributários, ainda que executadas de forma verdadeira, lícita e legal, estão sendo muito questionadas pelas autoridades fiscais, que passaram a desconsiderá-las com base em deduções subjetivas alegando ter havido redução de tributos. Isso tem resultados na cobrança dos tributos acrescidos de multas, independentemente de serem feitas representações fiscais para fins penais.

Algumas das operações que vêm sendo investigadas pelo fisco e temos que estar atento para não cometer:

- a) Realização de empréstimos as invés de aumento de capital;
- b) Dedução de despesas de juros de empréstimos entre empresas do mesmo grupo, coligadas, controladas etc.;
- c) Operações em sequência;
- d) Operações realizadas e desfeitas em tempo curto, (cancelamento de notas fiscais);
- e) Atos anormais a gestão dos negócios da empresa;
- f) Despesas indedutíveis de acordo com a interpretação subjetiva do caso.

Desse modo, medidas preventivas devem ser acompanhadas e adotadas desde o início da concepção das operações e da realização de negócios, para que as alternativas observem todas as possibilidades possíveis e evitem ser posteriormente objetivo de descon sideração ou interpretadas como realizadas meramente para a redução do pagamento de tributos.

Para que possamos executar um planejamento tributário adequado na empresa temos que seguir alguns conceitos, para isso, é necessário executar dois grupos de tarefas. O primeiro consiste em detalhar as estratégias funcionais de modo a estabelecer o que efetivamente fazer quem está encarregado de fazê-lo, como, onde e quando fazê-lo, e a que custo.

Análises críticas são fundamentais para que possamos executar o trabalho à frente. Temos que sentar com o empresário, diretor financeiro, diretor de produção para saber qual é o nosso foco de negócio, como adquirimos nossos produtos de quem adquirimos e para quem iremos vender nossos produtos será apenas no mercado interno, somente para exportação, quantos funcionários precisamos para que possamos gerir a empresa, qual é a remuneração dos mesmos, seus sócios terão retiradas de pró-labores ou somente distribuição de lucros. Qual será nosso faturamento mensal previsto se tratando de empresa nova ou qual foi nosso faturamento anual do ano anterior e quais o objetivo da empresa para os próximos meses ou ano, qual o faturamento previsto que ela pretende chegar, qual é a forma de produção carga horária dos funcionários, tipo de instalação necessária, quantidade de máquinas, pois isso vai influenciar na decisão do regime tributário. Imaginamos que

será decido que a empresa irá tributar pelo regime do Lucro Real, temos as depreciações em geral, temos alugueis a ser deduzidos como despesas etc, esse é um módulo em que temos que colocar todos os nossos conceito e legislação para funcionar, mostramos nossa qualificação.

Temos que analisar cada item separado e ver o seu peso, por exemplo, o que temos a ver com total de salários a ser pagos aos funcionários? Muitas vezes pode surgir essa pergunta mais veja onde será analisado isso, imaginamos que nossa empresa seja tributada no regime do Simples Nacional, o que traria para uma empresa uma economia tributária na folha de pagamento referente ao INSS o equivalente a 28,50% a 31,00% em comparação a regime do lucro presumido.

Se nossa empresa for tributada pelo regime do Simples Nacional não podemos creditar do ICMS, PIS, COFINS, IPI, mas temos que analisar a vantagem do percentual da alíquota dos impostos que iremos recolher. O que em muitos casos fica viável para a empresa optar por esse regime, principalmente as empresas de pequeno porte, não podemos levar em conta apenas os créditos, mas sim o montante a ser recolhido.

A empresa mesmo no regime de tributação fica mais viável vender seus produtos para exportação do que vender no mercado nacional, devido os incentivos do governo, o profissional tem que estar atento a tudo isso. O segundo grupo de atividades tem a ver com o funcionamento dos mecanismos de controle para que se possa acompanhar permanentemente a execução das estratégias traçadas, os resultados efetivamente obtidos em comparação com os previstos, bem como o comportamento dos fatores ambientais, tais como os fornecimentos de informações corretas e precisas, para que possamos adotar no planejamento.

Nesse momento temos que conferir tudo que foi discutido, planejado anteriormente, e não podemos cometer erros, pois serão utilizados seus cálculos para o recolhimento dos impostos mensais. É através dessas análises que tomaremos a decisão final de qual o regime que iremos optar, sendo para o ano corrente ou para o próximo exercício.

Analisando todos os conceitos acadêmicos e legislativos podemos concluir que não existe um parâmetro ou modelo a ser seguido a rigor em um planejamento tributário. O que temos é que analisar cada caso, cada tipo de empresa e seu foco de

negócio, temos que definir um planejamento de trabalho, definir seus parâmetros e seguir o trabalho baseado nas legislações vigentes é nas informações obtidas na empresa.

Temos que ser criterioso, ser objetivo e ter fundamento seja teórico, acadêmico ou legislativo para quem estiver recebendo as informações ou fornecendo as informações para nós possa ter o conhecimento e saber da responsabilidade de cada um em fornecer informações precisa.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Concluí-se que num mercado cuja a carga tributária é altíssima, o planejamento tributário é uma ferramenta muito importante para que a empresa possa de uma forma lícita conseguir reduzir ou postergar seus impostos, tornando a empresa mais competitiva e com redução de risco em relação ao mercado de capitais.

Devido as constantes alterações na legislação tributária é necessário um acompanhamento de um profissional bem qualificado, atualizado para perceber as constantes alterações tributárias, considerando a necessidade de se manter e acompanhar o planejamento tributário na empresa. Esta é a ferramenta que irá auxiliar na gestão de redução e postergação dos impostos.

Para a empresa o objetivo é recolher o menor valor possível de impostos. Por tanto, fez-se necessário este comparativo entre os regimes de tributações do Lucro Real, Presumido e Simples Nacional, utilizando os dados fornecidos pela empresa, Conclui-se que o atual regime Tributário do Simples Nacional é o mais adequado, pois nos demais regimes estudados, haveria um desembolso maior a ser pagos no seus tributos.

Desta forma, o presente estudo alcançou o seu objetivo analisando as formas de tributação, dando uma garantia para a empresa estudada que durante o período analisado a empresa estaria enquadrada no melhor regime tributário, proporcionando uma segurança que esteja pagando o menor tributo possível estando dentro da legalidade de forma lícita.

Para o estudo Acadêmico a realização deste trabalho foi muito importante, por proporcionar uma nova visão de gestão tributária, ganhando mais experiência e conhecimento, espero que esta nova visão me proporcionará a elaboração de novos estudos e trabalhos profissional na área de planejamento tributário.

## REFERÊNCIAS

CALIENDO, Paulo. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito**: uma visão crítica. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CASTOR, B. V. J. **Tamanho não é documento**: Estratégica para a pequena e microempresa, 2º Edição, 2015.

GRECO, Marco Aurélio. GODOI, Marciano Seabra (Dir.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

HUMBERTO, B. B. **Planejamento Tributário**. 14º Edição, 2015.

LAGEMANN, Eugenio; BORDIN, Luis C. V. **PEC 41/2003**: Especificidade, Aspectos Polêmicos e Efeitos. In: MORHY, Lauro. Reforma Tributária em Questão. Brasília: Editora UNB, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2005  
Planejamento Tributário FGV DIREITO RIO 271

MARTINS, Ives Gandra. **Teoria da imposição tributária**. São Paulo: LTR, 1998.

MINISTERIO DA FAZENDA, RECEITA FEDERAL. **Carga Tributária no Brasil**. Brasília, MF/SRF, 2010.

OLIVEIRA, Edmar; FILHO, Andrade. **Planejamento tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, L. M. D. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, Gustavo P. de. **Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.



PINTO, João R. D. **Imposto de renda**: contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples. 21. ed. Brasília, DF: CFC, 2013.

REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. D. **Contabilidade tributária**: Entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – Sebrae Unidade de Gestão Estratégica.

SOUZA, L. C. Controladoria Aplicada aos Pequenos Negócios, Curitiba 1º Edição 2008, Reimpressão 2012.

IBPT — Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **Carga tributária brasileira**, 2008. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br>>.

Receita Federal. **Lei complementar 155/2017**. Brasília, Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp155.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm). Acesso em 23 de outubro de 2017.

**ANEXO 1 - ANEXO II ALÍQUOTAS E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL –  
INDÚSTRIA**

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

FONTE: Receita Federal do Brasil (2017)

**ANEXO 2 - ANEXO III ALÍQUOTA E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL –  
SERVIÇOS**

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

FONTE: Receita Federal do Brasil (2017)