

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIOECONÔMICO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

RODOLFO CESAR DA SILVA BORSOI

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO
SETOR DE BARES, RESTAURANTES E SIMILARES**

FLORIANÓPOLIS – SC

2018

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIOECONÔMICO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

RODOLFO CESAR DA SILVA BORSOI

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO
SETOR DE BARES, RESTAURANTES E SIMILARES**

FLORIANÓPOLIS – SC

2018

RODOLFO CESAR DA SILVA BORSOI

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO
SETOR DE BARES, RESTAURANTES E SIMILARES**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, como requisito para a obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Loreci João Borges.

Co Orientador: Prof. Ms. Marcelo M. De Freitas

FLORIANÓPOLIS – SC

2018

RODOLFO CESAR DA SILVA BORSOI

**“PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO
SETOR DE BARES, RESTAURANTES E SIMILARES”**

Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis e aprovada pelo Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC.

Florianópolis, 21 de novembro de 2018.

Banca examinadora:

Prof. Fernando Richartz, Dr.

Coordenador de Monografia do Departamento de Ciências Contábeis

Prof. Loreci João Borges, Dr.

Orientador

Prof. Marcelo M. De Freitas, Ms.

Co orientador

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus a benção da vida e por ter me proporcionado estar onde estou. Um agradecimento repleto de amor para minha amada noiva, Claudete. A sua presença faz os meus dias cada vez mais felizes com você ao meu lado! Você sempre está me apoiando nas minhas decisões seja ela qual for.

Agradeço também a minha família (Maria, Gilmar e Isabela), que nas horas boas e ruins estavam lá, me apoiando, me dando forças para manter os pés firmes e continuar nesta incrível jornada.

Ao meu orientador e co orientador, professores Dr. Loreci e Ms. Marcelo, pelas contribuições relatadas na realização deste trabalho. Aos demais professores que sempre estiveram à disposição para contribuir ao meu conhecimento profissional e acadêmico.

Por fim, agradeço a todas as pessoas que tornaram parte desta etapa decisiva em minha vida.

Muito Obrigado!

“É muito melhor lançar-se em busca de conquistas grandiosas, mesmo expondo-se ao fracasso, do que alinhar-se com os pobres de espírito, que nem gozam muito nem sofrem muito, porque vivem numa penumbra cinzenta, onde não conhecem nem vitória, nem derrota”.

Theodore Roosevelt

RESUMO

Com a alta carga tributária brasileira, as companhias procuram caminhos para diminuir os custos com seus tributos. Nesse sentido, faz-se um planejamento tributário conforme a legislação necessária de cada atividade exercida pela empresa. Esse planejamento assessoria as organizações na escolha do regime de tributação mais vantajoso e conseqüentemente reduz custos empresariais, aumentando a chance de sobrevivência na alta competitividade no mundo dos negócios. O objetivo deste trabalho é planejar que formas de tributação uma empresa do setor de bares, restaurantes e similares, estabelecidas na cidade de Florianópolis – SC, pode escolher em razão da previsão de ampliação de seu faturamento e da mudança do Simples Nacional. Quanto à metodologia, efetuou-se um estudo de caso único, qualitativo e descritivo trabalhando com os dados reais da empresa no ano 2017, com uma simulação para 2018 e com progressões pessimistas e otimistas para 2019. O resultado deste estudo demonstra a importância da empresa em realizar o planejamento tributário, já que a empresa tem a opção de escolher entre diferentes regimes tributários para o ano de 2019. Por meio da simulação tributária e também com a alteração da lei do simples nacional, obteve-se uma redução significativa nos valores gastos em tributos quando a empresa trabalha com o novo Simples Nacional. Percebe-se que apesar da escolha do simples nacional ser a opção tributária mais vantajosa para a empresa em estudo, nota-se que a mesma tem uma elevada expectativa de crescimento, conforme as progressões dos sócios. Desta forma, conclui-se que para o ano de 2018, a empresa deve optar obrigatoriamente pelo lucro presumido, pelo motivo que em 2017 ela foi excluída do simples nacional e para 2019, se confirmar as informações dos donos, ela pode escolher por optar pela tributação no simples nacional, mas durante o exercício ela ultrapassará o limite novamente e assim será excluída, ficando obrigada a ser optante pelo lucro presumido em 2020.

Palavras chaves: Planejamento Tributário. Simples Nacional. Lucro Presumido.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|--|----|
| Figura 1- Desenho de Pesquisa | 21 |
|--|----|

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1 - Presunção IRPJ..... | 26 |
| Quadro 2 - Presunção CSLL | 27 |
| Quadro 3 - Pesquisas similares..... | 29 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|----|
| Tabela 1 - Faturamento – Apuração 2017 | 32 |
| Tabela 2 - Apuração Simples Nacional 2017 | 33 |
| Tabela 3 - Faturamento – 2016..... | 34 |
| Tabela 4 - PIS e COFINS – Apuração de Dezembro de 2017 – Lucro Presumido ... | 37 |
| Tabela 5 - IRPJ – Apuração de Dezembro de 2017 – Lucro Presumido | 38 |
| Tabela 6 - CSLL – Apuração de Dezembro de 2017 – Lucro Presumido | 38 |
| Tabela 7 - ICMS – Apuração dez/2017 – Filial– Lucro Presumido..... | 39 |
| Tabela 8 - ICMS – Apuração dez/2017 – Matriz – Lucro Presumido | 39 |
| Tabela 9 - CPP – Apuração de Dezembro de 2017 – Matriz – Lucro Presumido | 40 |
| Tabela 10 - CPP – Apuração de Dezembro de 2017 – Filial – Lucro Presumido..... | 40 |
| Tabela 11 - Faturamento – Simulação Tributária 2018..... | 41 |
| Tabela 12 - Simulação Novo Simples - 2018..... | 42 |
| Tabela 13 - Alíquota Efetiva - Vendas s/ Subst. Trib. – 01/2018 até 12/2018..... | 43 |
| Tabela 14 - Cálculo das Vendas c/ Subst. Trib. – 2018 | 43 |
| Tabela 15 - ICMS por dentro do Simples – jun/2018 até nov/2018..... | 46 |
| Tabela 16 - ICMS por fora do Simples – dez/2018 | 47 |
| Tabela 17 - PIS e COFINS – Simulação – Lucro Presumido 2018 | 49 |
| Tabela 18 - IRPJ – Simulação – Lucro Presumido 2018 | 50 |
| Tabela 19 - CSLL – Simulação – Lucro Presumido 2018 | 50 |
| Tabela 20 - ICMS – Simulação – Lucro Presumido 2018 | 51 |
| Tabela 21 - CPP – Simulação – Lucro Presumido 2018..... | 52 |
| Tabela 22 - Comparação entre o simples (2017) e o simples nacional (2018) | 53 |
| Tabela 23 - Comparação entre o simples (2017) e lucro presumido (2018) | 53 |
| Tabela 24 - Faturamento – Progressão Otimista 2019 | 54 |
| Tabela 25 - Folha de pagamento – Progressão Otimista 2019..... | 55 |
| Tabela 26 - Simulação Simples Nacional – jan/2019 até ago/2019 | 56 |
| Tabela 27 - Alíquota Efetiva - Vendas s/ Subst. Trib. – jan/2019 até ago/2019 | 56 |
| Tabela 28 - Cálculo das Vendas c/ Subst. Trib. – jan/2019 até ago/2019 | 56 |
| Tabela 29 - ICMS por dentro do Simples – jun/2019 e jul/2019..... | 57 |
| Tabela 30 - ICMS por fora do Simples – ago/2019 | 58 |
| Tabela 31 - PIS e COFINS – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019 | 59 |
| Tabela 32 - IRPJ – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019..... | 59 |

| | |
|--|----|
| Tabela 33 - CSLL – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019..... | 59 |
| Tabela 34 - ICMS – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019..... | 60 |
| Tabela 35 - CPP – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019 | 60 |
| Tabela 36 - PIS e COFINS – Simulação Lucro Presumido 2019 | 61 |
| Tabela 37 - IRPJ – Simulação Lucro Presumido 2019 | 62 |
| Tabela 38 - CSLL – Simulação Lucro Presumido 2019 | 62 |
| Tabela 39 - ICMS – Simulação Lucro Presumido 2019 | 63 |
| Tabela 40 - CPP – Simulação Lucro Presumido 2019..... | 64 |
| Tabela 41 - Faturamento – Progressão Pessimista 2019 | 65 |
| Tabela 42 - Folha de pagamento – Progressão Pessimista 2019..... | 65 |
| Tabela 43 - Simulação Simples Nacional – 2019..... | 66 |
| Tabela 44 - Alíquota Efetiva - Vendas s/ Subst. Trib. – 2019..... | 67 |
| Tabela 45 - Cálculo das Vendas c/ Subst. Trib. – 2019 | 67 |
| Tabela 46 - ICMS por dentro do Simples – jun/2019 até nov/2019..... | 68 |
| Tabela 47 - ICMS por fora do Simples – dez/2019 | 69 |
| Tabela 48 - PIS e COFINS – Simulação Lucro Presumido 2019..... | 70 |
| Tabela 49 - IRPJ – Simulação Lucro Presumido 2019 | 70 |
| Tabela 50 - CSLL – Simulação Lucro Presumido 2019 | 71 |
| Tabela 51 - ICMS – Simulação Lucro Presumido 2019 | 71 |
| Tabela 52 - CPP – Simulação Lucro Presumido 2019..... | 72 |
| Tabela 53 - Comparação entre as opções tributárias | 74 |

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

| | |
|--------|---|
| Aliq | Alíquota nominal constante nos Anexos I a V da Lei Complementar 155 |
| CGSN | Comitê Gestor do Simples Nacional |
| CNA-e | Classificação Nacional de Atividades Econômicas |
| CNPJ | Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica |
| COFINS | Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social |
| CPP | Contribuição Patronal Previdenciária |
| CSLL | Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido |
| DARE | Documento de Arrecadação de Receitas Estaduais |
| DAS | Documento de Arrecadação do Simples Nacional |
| DIFAL | Diferencial de Alíquotas |
| ICMS | Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação |
| INSS | Instituto Nacional do Seguro Social |
| IPVA | Imposto sobre propriedade de veículos automotores |
| IRPJ | Imposto de Renda da Pessoa Jurídica |
| ISS | Imposto sobre Serviços |
| ITCMD | Imposto de Transmissão causa mortis e doação |
| PD | Parcela a deduzir constante nos anexos I a V da Lei Complementar 155 |
| PIS | Programa de Integração Social |
| RAT | Risco ambiental do trabalho |
| RBT12 | Receita bruta acumulada nos 12 meses anterior ao período de apuração |
| SC | Santa Catarina |

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 15 |
| 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA | 16 |
| 1.2 OBJETIVOS | 17 |
| 1.2.1 Objetivo Geral | 17 |
| 1.2.2 Objetivos Específicos | 17 |
| 1.3 JUSTIFICATIVA | 17 |
| 1.4 METODOLOGIA | 18 |
| 1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA | 21 |
| 1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO | 22 |
| 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA | 23 |
| 2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO | 23 |
| 2.2 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO | 24 |
| 2.2.1 Simples Nacional | 24 |
| 2.2.2 Lucro Presumido | 26 |
| 2.2.3 Lucro Real | 27 |
| 2.3 PESQUISAS CORRELATAS SOBRE OS CONSTRUTOS | 29 |
| 3. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS | 31 |
| 3.1 APURAÇÃO DOS TRIBUTOS | 31 |
| 3.2 SIMULAÇÃO DOS TRIBUTOS | 41 |
| 3.2.1 Simulação dos Tributos – Simples Nacional 2018 | 42 |
| 3.2.2 Simulação dos Tributos – Lucro Presumido 2018 | 48 |
| 3.2.2.1 PIS e COFINS | 49 |
| 3.2.2.2 IRPJ e CSLL | 50 |
| 3.2.2.3 ICMS | 51 |
| 3.2.2.4 CCP | 52 |
| 3.3 PROGRESSÃO DOS TRIBUTOS | 54 |
| 3.3.1 Progressão Otimista – 2019 | 54 |
| 3.3.1.1 Progressão Otimista – Simples Nacional 2019 | 55 |
| 3.3.1.2 Progressão Otimista – Lucro Presumido 2019 | 61 |
| 3.3.1.2.1 PIS e COFINS | 61 |
| 3.3.1.2.2 IRPJ e CSLL | 62 |
| 3.3.1.2.3 ICMS | 63 |

| | |
|---|-----------|
| 3.3.1.2.4 CPP..... | 64 |
| 3.3.2 Progressão Pessimista – 2019 | 65 |
| 3.3.2.1 Progressão Pessimista – Simples Nacional 2019..... | 66 |
| 3.3.2.2 Progressão Pessimista – Lucro Presumido 2019..... | 69 |
| 3.3.2.2.1 PIS e COFINS..... | 69 |
| 3.3.2.2.2 IRPJ e CSLL..... | 70 |
| 3.3.2.2.3 ICMS | 71 |
| 3.3.2.2.4 CPP..... | 72 |
| 3.4 ANÁLISES DOS MODELOS DE TRIBUTAÇÃO | 73 |
| 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 75 |
| REFERÊNCIAS..... | 76 |
| APÊNDICE..... | 80 |

1. INTRODUÇÃO

A complexidade tributária na qual se encontram as organizações no sistema brasileiro tem exigido estratégias cada vez mais diferenciadas para uma gestão sustentável. Caso contrário, a maneira como as tributações se excedem pode levar a inviabilidade de muitas das operações que estruturam os negócios. Sendo assim, a sustentabilidade do negócio depende de um planejamento tributário desenvolvido estrategicamente.

Os gestores almejam possibilidades para diminuição dos recursos gastos com tributos, isso tudo, por meio de análises internas pontuais que direcionam ao melhor caminho para redução desses custos, segundo os parâmetros legais (MUCCI et al., 2011). Fica cada vez mais evidente que a ausência de conhecimento sobre o sistema tributário é um dos grandes responsáveis pelo insucesso de muitas empresas. Portanto, os serviços prestados por profissionais contábeis acabam sendo uma alternativa necessária para que a empresa atenda as normas de contabilidade e da legislação tributária, resultando na assertividade econômica das organizações empresariais (SIQUEIRA, 2011; AYRES; SZUSTER, 2012; OLIVEIRA, 2013).

Conforme Ferreira (2005) o planejamento tributário é uma ferramenta que proporciona a gestão dos custos tributários e aumento dos lucros, com base na utilização de um sistema tributário adequado que contribua com a saúde financeira da empresa. Ou seja, escolhas que minimizem legalmente o ônus tributário (ANDRADE, 2008; MENDES, SILVA; NIYAMA, 2011).

Corroborando, Alves (2015) ressalta a importância da prestação de serviços do profissional de contabilidade, perante o planejamento tributário, como uma maneira lícita de limitar a carga fiscal. A prestação dos serviços possibilita a tomada de decisão administrativamente e legalmente e auxilia no dia a dia em processos rotineiros como compras, vendas e regimes de tributação (SALOMÉ, 2006; LIMA; DUARTE, 2007; OLIVEIRA, 2009; MUCCI et al., 2011; BISOLO, 2012). Tributação essa, podendo ser por meio de Simples Nacional; Lucro Presumido; e Lucro Real (FABRETTI, 2014).

Portanto, o planejamento tributário é estudado analisando o ramo de atividade da organização empresarial, considerando como os tributos influenciam em âmbito econômico e jurídico no negócio e, conseqüentemente propiciando a utilização do meio legal mais assertivo para a mesma.

1.1. CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA

De acordo com Souza (2015), cada vez mais se torna evidente a necessidade de uma reforma geral, na legislação tributária brasileira, cuja mesma possui cargas elevadas de impostos e é considerada uma das maiores do mundo. Desta forma, dificulta a competitividade e sobrevivência das entidades brasileiras no cenário econômico contemporâneo. Em conformidade da eficiência tecnológica dos sistemas, cada vez mais digitalizados e efetuando cruzamento de dados entre os agentes econômicos, gera ao governo recordes de arrecadação de impostos. Contudo, obriga os contribuintes a realizarem planejamentos e estudos, visando redução dos seus custos tributários. Desse jeito, o enquadramento do regime tributário cabe a decisão dos empresários, visto que uma escolha equivocada poderá representar uma perda financeira relevante no futuro.

Costa (2014) analisou se a composição de um orçamento de resultado para efetuar o planejamento tributário leva benefícios para uma empresa pequena. Segundo o autor, os resultados apresentados evidenciaram que a aplicação do orçamento dentro do planejamento tributário pode contribuir na elaboração de metas para obter uma lucratividade maior a seus negócios. Também, foi possível aferir que através do orçamento a instituição pode optar pela forma de tributação mais vantajosa. O autor concluiu que o orçamento gera benefícios significativos para a tomada de decisão. Salientando que o setor de bares e restaurantes possui complexidade, exige-se também que tenha um planejamento tributário, tendo em vista que seus produtos vendidos têm particularidades quanto ao seu tratamento fiscal dos tributos. Sendo assim, o problema que estrutura essa pesquisa é: **Qual a melhor forma de regime tributário para a empresa do ramo varejista de alimentos, estabelecida em Florianópolis - SC?**

Deste modo procurou-se realizar um estudo de caso sobre uma empresa optante pelo Simples Nacional, no exercício de 2017, por indicação de serviços prestados pela contabilidade.

1.2. OBJETIVOS

1.2.1. Objetivo Geral

Evidenciar qual é a melhor forma de tributação para a empresa do ramo varejista de alimentos, estabelecida em Florianópolis - SC.

1.2.2. Objetivos Específicos

- ✓ Identificar, com base na caracterização da empresa analisada, as formas de tributações possíveis mediante de apuração, simulações e projeções;
- ✓ Realizar o planejamento tributário e como formas de minimizar o recolhimento de seus tributos; e
- ✓ Apresentar a opção mais vantajosa para a empresa analisada.

1.3. JUSTIFICATIVA

De acordo com FENACON (2017), o Brasil possui uma das maiores cargas tributárias do mundo, sendo que em 2015 atingiram 32,66% do PIB comparado aos 32,42% atingidos no ano de 2014. Isso significa uma parcela significativa dos recursos das empresas. A área tributária considera que o estudo dos tributos está diretamente ligado ao processo de gestão estratégica. Por meio do planejamento tributário procura-se reduzir significativamente as despesas ligadas aos tributos das empresas de acordo com legislação (LUCKIC, 2017).

Esta pesquisa justifica-se por sua importância no âmbito teórico e empírico. Teoricamente contribui para o aprimoramento das pesquisas na área tributária, considerando sua importância, embora existam poucos artigos na área. Conforme Borges (2015) ressalta, de um total de 15.377 artigos, somente 245 estão voltados a contabilidade tributária, representando 1,60% do total.

Pontes et al. (2017) comenta que nos últimos anos as pesquisas na área da contabilidade têm crescido no Brasil. Os autores analisaram, por meio de um estudo bibliométrico, as teses e dissertações produzidas nos cursos de pós-graduação *stricto sensu* da área da Contabilidade no período de 2007 a 2016. Concluíram que a maior parte das pesquisas voltam-se a controladoria e contabilidade gerencial e

contabilidade financeira, ressaltando, que as pesquisas em contabilidade e gestão tributária abrangem somente 13,75% das pesquisas (PONTES et al., 2017).

A carência de trabalhos científicos voltados ao tema faz com que essa monografia resulte na solidificação dos tópicos aqui trabalhadas. Conseqüentemente, serve como referência para futuros estudos na academia e na formação de profissionais de Contabilidade.

Empiricamente, proverá suporte para os profissionais que trabalham com planejamento tributário. Sendo assim, esta pesquisa contribuirá com a gestão da empresa estudada, auxiliando os gestores com as melhores escolhas e a diferenciando estrategicamente perante o mercado. Apesar de ser um estudo de caso, os resultados podem auxiliar todas as empresas situadas em Santa Catarina e que pertencem ao ramo de bares e restaurantes, dado que as condições tributárias também são aplicáveis são as mesmas, respeitando suas peculiaridades.

1.4. METODOLOGIA

Neste capítulo são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa que possibilitam o alcance dos objetivos propostos. Ou seja, evidenciar qual a melhor tributação para a empresa do ramo varejista de alimentos, estabelecida em Florianópolis - SC.

A metodologia da pesquisa possui o intuito de descrever a análise dos métodos empregados que deixam evidente a construção do estudo estruturado no problema de pesquisa sugerido. Portanto, especificam os objetivos, utilidades e conseqüências que direciona a efetivação da pesquisa científica e, conseqüentemente, contribuições para a ciência (MARTINS; THEÓPHILO, 2007; ROESCH, 2009). Sendo assim, este trabalho caracteriza-se como uma pesquisa monográfica, pois realiza a redução da abordagem de maneira única e específica focalizada a determinado assunto e problema (SEVERINO, 2000). Utiliza-se de abordagem qualitativa e quantitativa (HERNÁNDEZ SAMPIERI et al., 2013).

As pesquisas de natureza descritivas são qualificadas como “estruturadas e especificamente criadas para medir as características descritas em uma questão de pesquisa” (HAIR JR. et al., 2009, p. 86). Expõem também, as características de um fenômeno ou da amostra de uma população específica, pois as técnicas de coleta de

dados e posterior análise dos mesmos ocorrem de forma padronizada e permite análise das relações entre variáveis (GIL, 2008; PRODANOV; FREITAS, 2013).

Esta pesquisa usa uma abordagem qualitativa e quantitativa, pois os dados são tratados de maneira quantitativa por meio de gráficos, quadros e tabelas, apresentando o faturamento, cálculo e resultados da aplicação das modalidades de tributação do Simples Nacional e do Lucro Presumido. O estudo qualitativo, conforme Yin (2016, p. 5) “permite a realização de estudos aprofundados sobre uma ampla variedade de tópicos, incluindo seus favoritos, em termos simples e cotidianos”. Corroborando, Teixeira (2006, p. 137) esse tipo de estudo reduz “a distância entre a teoria e os dados, entre o contexto e a ação, usando a lógica da análise fenomenológica, isto é, da compreensão dos fenômenos pela sua descrição e interpretação”.

Para o alcance do objetivo da pesquisa, optou-se pela técnica de estudo de caso, que, conforme Yin (2001) caracteriza-se como o estudo complexo de um objeto, possibilitando um conhecimento amplo e detalhado. Nesse estudo utilizam-se informações e dados de uma empresa do ramo varejista de alimentos optante atualmente pelo lucro presumido.

Os dados foram coletados por meio de pesquisa documental, fornecidos pelos responsáveis da contabilidade da empresa e com devida autorização dos sócios da entidade. Dentre os documentos utilizados, encontram-se os dados fiscais, o faturamento e demais operações realizadas pela empresa.

Os procedimentos metodológicos para a construção desta monografia iniciaram-se com uma revisão teórica que aborda conceitos das teorias utilizadas, bem como, demais pesquisas relacionadas. O levantamento bibliográfico deu-se por meio de livros, monografias, artigos científicos de plataformas como Spell, Google Acadêmico, entre outras.

Em sequência, realizou-se a escolha da empresa a ser estudada (objeto de pesquisa), denominada aqui como empresa X, do ramo varejista de alimentos localizada na cidade de Florianópolis, estado de Santa Catarina – Brasil. Por solicitação dos diretores da empresa, o nome oficial da empresa não será divulgado. Um breve histórico da empresa é apresentado.

O objetivo principal da Empresa X era trazer para o Brasil um excelente hambúrguer, preparado com carnes frescas e acompanhados com os melhores ingredientes. Ela foi instituída no início dos anos 2000, sendo a primeira do seu ramo

a trabalhar como *delivery* em Florianópolis. O sucesso do *delivery* levou os fãs desta marca a pedir pela loja física e em 2016, foi inaugurado o seu restaurante para atendimentos presenciais.

Sabendo um pouco mais sobre a história da Empresa X e em parceria com a sua contabilidade, foi realizada uma reunião com os sócios perguntando sobre o interesse em fazer estudo de caso da empresa, com relação aos custos tributários. Os diretores gostaram da ideia em realizar o planejamento tributário para saber qual regime é mais vantajoso para a empresa.

Desta forma, foram solicitados os seguintes documentos: relatório de faturamento da empresa referente aos anos 2016 e 2017 e os mapas de fechamentos dos impostos (Simples Nacional, PIS, COFINS, ICMS, IRPJ, CSLL E CPP), referente ao ano de 2017. A contabilidade não divulgou o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do exercício para este estudo referente ao exercício do ano de 2017.

De acordo com as mudanças significativas da legislação brasileira referente ao simples nacional e a exclusão da empresa no mesmo ano da alteração tributária, estudou-se os dados do ano de 2017. Neste período, efetuou-se uma análise da apuração dos impostos.

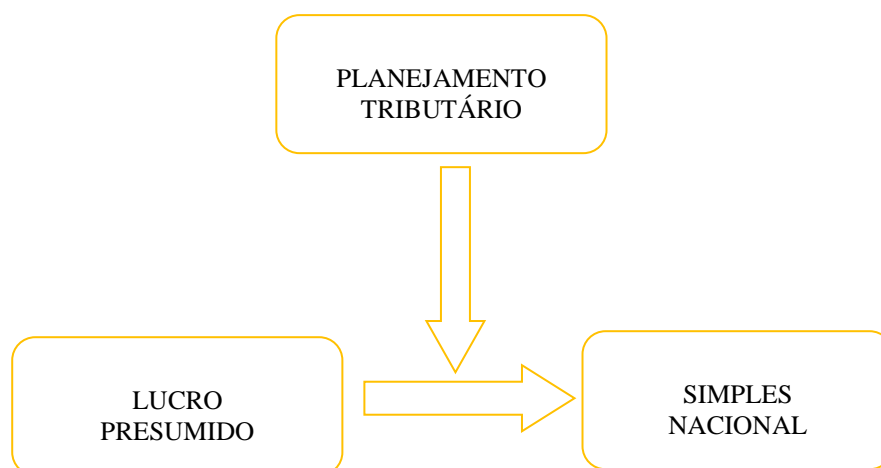
Utilizando o faturamento de 2017, foi simulada a nova situação tributária, com o objetivo de comparar o impacto da modificação da lei e em contrapartida como ficaria os gastos utilizando o regime do lucro presumido referente ao ano de 2018. Também foi solicitada aos sócios para efetuarem uma projeção positiva e negativa do seu faturamento futuro e os gastos com a folha de pagamento com o intuito de demonstrar uma simulação da empresa para o ano de 2019 e assim computar os cálculos, optando por ser do simples e lucro presumido de acordo com suas projeções.

Optou-se por trabalhar os dados com os dados reais de 2017, com uma simulação para 2018 e com projeções positivas e negativas para 2019. Desta forma, possibilita-se a comparação entre os três cenários para a assertividade do planejamento tributário a ser utilizado.

Os mesmos foram tabulados por meio de planilhas de Excel e os cálculos necessários foram feitos para a consecução da pesquisa. Tornou-se possível então, a análise e comparação dos resultados com a realidade da empresa.

Para melhor estruturar esta pesquisa utilizou-se um modelo conceitual elaborado com base nas teorias abordadas. O modelo proposto está na figura 1.

Figura 1 – Desenho de pesquisa



Fonte: criado pelo autor (2018).

1.5. DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa foca o planejamento tributário apenas nos seguintes sistemas tributários: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Dentro do Simples Nacional, estão contidos os impostos: PIS, COFINS, CPP, CSLL, IRPJ e ICMS. Portanto, a guia do Simples é uma aglutinação dos impostos citados. Quando a empresa vira optante pelo Lucro Presumido, estes tributos são calculados de forma separada. Existem vários outros tributos onde a pesquisa não vai entrar em detalhes no estudo, por exemplos, ITCMD e IPVA.

Como se trata de um estudo de caso, delimitado a analisar os dados de uma empresa no ano de 2017, com uma simulação para 2018 e projeção positiva e pessimista para 2019, os resultados não devem ser generalizáveis para as demais empresas. Pela não divulgação do balanço patrimonial e também da demonstração do resultado do exercício do ano de 2017 da contabilidade da empresa, não conseguimos identificar o resultado líquido do resultado e assim não é possível simular optando pelo lucro real. Apenas com os regimes tributários: Simples Nacional e Lucro Presumido.

1.6. ESTRUTURA DO TRABALHO

Esta monografia subdivide-se em cinco capítulos. O primeiro é constituído da introdução, contextualização do tema e problema, objetivos, justificativa, metodologia, delimitação da pesquisa e, por fim, a estrutura do trabalho.

O segundo capítulo é composto pelo referencial teórico, iniciando com uma abordagem sobre aspectos fiscais – tributos federal e estadual. A seguir, ressalta-se sobre planejamento tributário, formas de tributação com sub tópicos adentrando acerca do simples nacional, lucro real e lucro arbitrado. Em sequência, discorre-se a partilha tributária e pesquisas correlatas sobre contabilidade tributária federal e estadual no Brasil.

No terceiro capítulo trata-se a apresentação dos dados, divididos em: apuração dos tributos – simples nacional – 2017/2018; apuração dos tributos – lucropresumido – 2018; PROGRESSÃO: Progressão Otimista – 2019 e Progressão Pessimista – 2019; ANÁLISES DOS MODELOS DE TRIBUTAÇÃO.

Conseqüentemente, o quarto capítulo abordará as conclusões e fechando o trabalho se disponibilizam as referências consultadas em uma seção própria.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta conceitos sobre as teorias que compõem o planejamento tributário, formas de tributação e principais pesquisas realizadas pelos autores que estudam os temas. Essas teorias foram utilizadas como estrutura científica para a pesquisa e, posteriormente, a análise dos resultados.

2.1. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário vem sendo pesquisado devido a sua importância no mundo dos negócios e na gestão estratégica das empresas. Sua principal característica é de estar voltado aos tributos e os reflexos dos mesmos na organização, almejando a redução de despesas com impostos. Conforme Latorraca (2000), o planejamento tributário denomina-se como uma atividade da empresa que objetiva ações e decisões preventivas por meio de projeções administrativas para chegar ao conhecimento da tributação a enquadrar a empresa, de maneira legal e com menor impacto sobre o desempenho.

Muniz (2012) destaca a elisão fiscal como um planejamento estruturado em termos legais que busca a minimização das cargas tributárias da empresa e, posterior impacto nos seus resultados. Andrade Filho (2009) conclui que:

[...] (a) o planejamento tributário seria, em si, algo lícito e que pode ser francamente defendido e perseguido pelas pessoas em geral, (b) ele requer a legitimidade dos meios, ou seja, é necessária a licitude das operações, (c) para ser legítimo é necessário que a ação ou omissão seja anterior à ocorrência do fato gerador, o que é de certa forma, uma redundância, pois o planejamento tributário visa a evitar o fato gerador ou a colocar uma situação fática debaixo de um complexo normativo que permita uma menor carga tributária, o que pressupõe a ocorrência do citado fato impositivo [...] (Andrade Filho, 2009, p. 10).

Para Souza, Souza e Sarto Neto (2012), o planejamento tributário é o conjunto de ações na administração da organização com objetivo de redução de custos com o pagamento de tributos, porém, baseando-se em parâmetros legais. Quando a empresa consegue realizar um bom planejamento tributário, consegue reduzir os custos que diminuem a saída de recursos voltados a tributos e, sendo assim, maximiza seu capital de giro próprio (BIASIO; MECCA, 2009).

Para que a empresa não tenha problemas com o fisco e melhore seus resultados, a alternativa é o planejamento tributário. Independentemente do porte da empresa e seu ramo de atividade, o planejamento tributário é aplicável (BATISTA, 2012; OLIVEIRA, 2013). Com ênfase no planejamento tributário, é importante o conhecimento das formas de tributação trabalhadas e aplicadas no sistema de tributação brasileiro.

2.2. FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

Para que a empresa realize o recolhimento dos seus impostos conforme exige a legislação no Brasil, é necessário que tenha conhecimento das formas de tributação. As formas de tributação brasileiras são: Imunes, Isentas, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Conseqüentemente, poderá optar assertivamente pela que se enquadra ao seu perfil. Portanto, neste trabalho optou-se por utilizar as formas de tributação pelo Simples Nacional e Lucro Presumido. Em sequência apresentam-se teorias das principais formas de tributação trabalhadas no Brasil.

2.2.1. Simples Nacional

Simples Nacional é uma forma de tributação feita de maneira simplificada composta pelos tributos e contribuições com base na apuração da receita bruta de uma empresa. O sistema integrado de pagamento de impostos e contribuições das microempresas e das empresas de pequeno porte, também conhecido como Simples Nacional, é um procedimento partilhado de cobrança, fiscalização e arrecadação admissível às microempresas e empresas de pequeno porte.

O Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar 123/2006 que sofreu alterações para a apuração 2018. Como alterações estão o limite do Simples Nacional era de R\$ 3.600.000,00 e passou para R\$ 4.800.000,00. Outra alteração foi quanto aos anexos que eram 6, sendo excluído o anexo VI (tratava dos serviços) passando a ser composta por 5 anexos. Sendo assim, o Simples Nacional passou a ser o prenunciado na lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (RECEITA FEDERAL, 2018). De acordo com o Art. 3ª da Lei Complementar nº 123 de 2006 (BRASIL, 2006):

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: **(Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (efeitos: a partir de 01/01/2012)**

I- no caso da microempresa, a partir de 01/01/2012, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e **(Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (efeitos: a partir de 01/01/2012)**

II- no caso de empresa de pequeno porte, a partir de 01/01/2018, em cada ano- calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). **(Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016) (efeitos: a partir de 01/01/2018).**

Segundo o Art. 18 da Lei Complementar nº 123 de 2006, o montante devido mensalmente pela empresa de pequeno porte ou microempresa optante pelo regime tributário do simples nacional, será estipulado através da aplicação de taxas efetivas, efetuadas a partir das alíquotas nominais equivalentes das tabelas dos anexos I a V, com base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, nota-se o disposto no § 15 do Art. 3º (BRASIL, 2018).

Conforme a resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN Nº 135, de 22 de agosto de 2017, a divisão dos Anexos foi estruturada da seguinte forma:

- ✓ Anexo I – Comércio;
- ✓ Anexo II – Indústria;
- ✓ Anexo III – Receitas de locação de bens e imóveis e de prestação de serviços de serviços descritos no inciso III do § 1º do Art. 25-A, e serviços descritos no INCISO V quando o fator "R" for igual ou superior a 28%;
- ✓ Anexo IV – Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no INCISO IV do § 1º do Art. 25- A, e;
- ✓ Anexo V – Receitas de prestação de serviços descritos no INCISO V do § 1º do Art. 25-A, quando o fator "R" for inferior a 28%.

Ressalta-se que o Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN foi instituído pelo Art. 2º, Inciso I, da Lei Complementar 123/2006, vinculado ao Ministério da Fazenda com o objetivo de regulamentar o Simples Nacional. O CGSN é legislado por meio de Resoluções.

Desta forma, o simples é resultante do recolhimento mensal, por meio de uma guia única de cobrança, reconhecida como documento de arrecadação do simples

nacional (DAS), ao qual estão relacionados os tributos: IPI, CSLL, CPP, ICMS, COFINS, PIS, IRPJ e ISS, quando necessários. Este documento tem como prazo de vencimento até o vigésimo dia útil do mês subsequente ao da competência do fato gerador. Lembrando que nem todos os casos aparecem o IPI pelo motivo que este tributo é o imposto sobre produtos industrializados, ou seja, só haverá a incidência do mesmo quando a empresa é uma indústria que fabrica um produto.

2.2.2. Lucro Presumido

O lucro presumido é uma maneira simplificada de efetuar cálculos dos tributos, no qual existe uma presunção dos rendimentos tributáveis brutos com o intuito de indicar a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) e do imposto de renda (IRPJ) das sociedades jurídicas (VILELA, 2017). Conforme o Art. 13 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (BRASIL, 1998):

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

No regime do lucro presumido encontram-se quatro tributos federais que incidem sobre o faturamento bruto das entidades, são eles: PIS, COFINS, CSLL e IRPJ. Os impostos, COFINS e PIS, são computados mensalmente e utilizam as alíquotas de 3,00% e 0,65%, respectivamente (SILVEIRA, 2017).

A base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) será determinada mediante a aplicação dos percentuais demonstrados no Quadro 1, sobre a receita bruta auferida no período da apuração.

Quadro 1 – Presunção IRPJ

| Atividades | Base de Cálculo do IRPJ |
|---------------------|-------------------------|
| Comércio/Indústria | 8,00% |
| Transporte de Carga | 8,00% |
| Serviços em Geral | 32,00% |

Continua...

Conclusão...

| Atividades | Base de Cálculo do IRPJ |
|-----------------------------|--------------------------------|
| Serviço Profissional | 32,00% |
| Transporte, exceto de carga | 16,00% |
| Revenda Combustível | 1,60% |
| Serviço Hospitalar | 8,00% |

Fonte: Adaptado pelo autor com base na Lei 9.718 (2018).

Já para a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), será determinada a aplicação dos percentuais do Quadro 2, sobre a receita bruta auferida no período de apuração.

Quadro 2 – Presunção CSLL

| Atividades | Base de Cálculo do CSLL |
|-----------------------------|--------------------------------|
| Comércio/Indústria | 12,00% |
| Transporte de Carga | 12,00% |
| Serviços em Geral | 32,00% |
| Serviço Profissional | 32,00% |
| Transporte, exceto de carga | 12,00% |
| Revenda Combustível | 12,00% |
| Serviço Hospitalar | 12,00% |

Fonte: Adaptado pelo autor com base na Lei 9.718 (2018).

Os impostos, IRPJ e CSLL, são calculados trimestralmente e possuem alíquotas de 15% e 9%, respectivamente. Entretanto, quando a parcela do lucro presumido ultrapassar, o valor de R\$ 20.000,00 mensalmente haverá um adicional de IRPJ. O montante em excesso deve ser aplicado em 10%. Com relação ao CSLL, não há porcentagem sobre o excesso da parte do lucro presumido (SILVEIRA, 2017).

2.2.3. Lucro Real

Outra importante forma de tributação é o Lucro Real. Sua tributação ocorre mediante a apuração contábil dos resultados da organização, que também são compostos por ajustes determinados pela legislação fiscal. Sendo assim, define-se

lucro real como: “o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto” (BRASIL,1999). Segundo, Art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (BRASIL, 1998):

“Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)”.

Os tributos CSLL e IRPJ podem ser feitos trimestral ou anualmente. Quando a entidade escolhe em utilizar o método trimestral, devemos constatar ao final de cada trimestre conforme resultado líquido do período, lucro ou prejuízo, no período. Portanto, é apurado nas demonstrações de resultado do exercício e assim ajustado pelas exclusões e adições autorizadas legalmente. As alíquotas aplicadas são de 15% de IRPJ e 10% sobre adicional do imposto de renda e 9% para CSLL, informações essas, que estão contidas no artigo 516 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999).

As organizações que resolveram optar pelo regime anual, devem recolher mensalmente os impostos, IRPJ e CSLL (SILVEIRA, 2017). Segundo Silveira (2017), o montante encontrado pelo lucro por estimativa pode efetuar a base de cálculo com demonstrações contábeis mensais de redução ou suspensão ou por estimativa da receita bruta realizada mensalmente. Com relação ao PIS e COFINS, são tributados pela não cumulatividade, portanto as alíquotas utilizadas são de 1,65% e 7,60%, respectivamente.

2.3 PESQUISAS CORRELATAS SOBRE OS CONSTRUTOS

Quando se trata do planejamento tributário e suas diferentes formas de tributação, diversos estudos já foram realizados com essa abordagem. Com base em buscas nas bases de artigos científicos no Brasil, listam-se no Quadro 3, alguns desses estudos.

Quadro 3 - Pesquisas similares

| Autor (Ano) | Objetivo | Resultados |
|-------------------|---|--|
| LEMOS (2015) | Realizar um planejamento tributário no qual foi demonstrada a forma de tributação menos onerosa para uma empresa prestadora de serviço na área de saúde. | Chegou-se à conclusão de que, para a empresa objeto de análise do estudo de caso, o Lucro Presumido é a forma de tributação menos onerosa, apresentando uma economia de quase 50% em relação ao Simples Nacional. |
| GOLLUB (2015) | Descrever o melhor enquadramento tributário federal entre as possibilidades válidas (lucro real e lucro presumido) para uma empresa que atua no ramo do agronegócio, localizada na cidade de Santa Bárbara do Sul (RS). | A melhor forma de enquadramento a nível federal para a empresa em estudo, no período analisado de 2012 a 2014, seria o lucro presumido, pois a empresa economizaria 320,58% de impostos no total dos três anos, podendo usar este valor para investimentos em melhorias ou como capital de giro. |
| LONDERO (2015) | Apresentar a técnica do planejamento tributário como um método de as micro e pequenas empresas obterem vantagem competitiva no mercado. | Concluiu-se que, apesar do Lucro Real já ser utilizado por empresas de maior porte, ele é ainda pouco conhecido e praticado pelos micro e pequenos empreendedores. Buscou-se micro e pequenas empresas brasileiras tornem-se mais competitivas, pois com a redução dos dispêndios tributários a empresa poderá aumentar sua lucratividade e reinvestir no seu desenvolvimento. |

Continua...

Conclusão...

| Autor (Ano) | Objetivo | Resultados |
|--------------------------------|---|---|
| ROVARIS, SANDRI e SILVA (2017) | O auxílio das ferramentas gerenciais no processo decisório por meio do planejamento tributário, a partir de sua caracterização e segregação, para posterior aplicação seguindo o protocolo proposto por Yin (2005). | Com relação ao planejamento tributário, conclui-se que a o regime atualmente adotado pela empresa, Lucro Real, pode ser substituído pelo Lucro Presumido, em que pagará menos impostos, mas nos conformes da Lei. |
| SILVEIRA (2017) | Identificar qual a opção tributária que resulta em maior economia de tributos para empresas do segmento de construção e incorporação de imóveis. | Concluiu que o regime tributário menos oneroso para a empresa estudada seria o Regime Especial Tributária (RET); se a empresa optasse pela RET teria economizado aproximadamente 33%. Assim é possível verificar a importância de um Planejamento Tributário eficaz para as empresas. |

Fonte: Elaborado pelo autor (2018).

3. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo apresentam-se as apurações, simulações e projeções de tributação pelo Simples Nacional e Lucro Presumido.

A presente pesquisa tem como foco uma entidade privada com fins lucrativos e sua razão social da empresa não será divulgada devido a solicitação dos proprietários/diretores. Devido a isso, será adotada a nomenclatura Empresa X quando tratar-se da mesma.

Em 2017, a empresa X, objeto de pesquisa deste trabalho, estava enquadrada no Anexo I do Simples Nacional. A atividade principal exercida pela empresa, conforme enquadramento do sistema de Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNA que é um instrumento de padronização nacional dos códigos de atividades econômicas e dos critérios de enquadramento utilizados pelos diversos órgãos da administração tributária do Brasil, é de fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para consumo domiciliar (CNA-e: 56.20-1-04), que neste caso é venda de lanches e acompanhamentos por *delivery*. A sua atividade secundária é de comércio varejista de bebidas (CNA-e: 47.23-7-00), inclui nesta atividade as vendas de refrigerantes, sucos prontos e embalados, águas com e/ou sem gás, cervejas e chopes.

Até o mês de março de 2016, a empresa realizava apenas vendas por *delivery*. Houve a necessidade de um estudo para analisar a possibilidade de ter vendas presenciais, sem ter que parar com as vendas *delivery*. Sendo assim, no dia 31/03/2016, constituiu a sua primeira filial, realizando assim as vendas presenciais com as mesmas atividades exercidas na empresa matriz. Logo, foi necessário um planejamento tributário para verificar qual opção tributária que atenderia a legislação pertinente relativo a sua atividade e que seus custos tributários federais, estaduais e municipais, para que viabiliza-se o negócio.

3.1. APURAÇÃO DOS TRIBUTOS

A Empresa X apresentou no ano 2017, uma receita bruta total de R\$ 5.067.222,88 (cinco milhões, sessenta e sete mil, duzentos e vinte e dois reais e oitenta e oito centavos), conforme Tabela 1.

Tabela 1 – Faturamento – Apuração 2017

| Apuração | Faturamento |
|--------------------------|-------------------------|
| jan/2017 | R\$ 347.670,63 |
| fev/2017 | R\$ 323.121,39 |
| mar/2017 | R\$ 341.492,94 |
| abr/2017 | R\$ 339.901,99 |
| mai/2017 | R\$ 428.602,66 |
| jun/2017 | R\$ 466.749,66 |
| jul/2017 | R\$ 483.623,87 |
| ago/2017 | R\$ 449.005,18 |
| set/2017 | R\$ 458.989,69 |
| out/2017 | R\$ 468.446,63 |
| nov/2017 | R\$ 457.972,39 |
| dez/2017 | R\$ 501.645,85 |
| Faturamento Anual | R\$ 5.067.222,88 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A Empresa X efetua vendas de diversos produtos. Os produtos vendidos apresentados na Tabela 1 foram classificados em duas bases de cálculos, compreendidas em alienação de mercadorias com substituição tributária e comercialização do estoque sem substituição tributária. O somatório destas operações é o valor total do simples nacional de cada apuração. Os negócios relacionados às mercadorias **sem substituição** são constituídos por saídas de lanches, porções e sobremesas.

Já a comercialização das bebidas (sucos, água com gás, água sem gás, refrigerantes, cervejas e chopes) compõem-se as vendas com substituição tributária. Esses produtos **têm substituição tributária dos tributos**: PIS, COFINS e ICMS, isto é, os impostos mencionados já foram recolhidos pelo contribuinte substituto. O somatório das vendas de produtos com e sem substituição tributária é equivalente ao valor total do simples nacional de cada apuração. Os cálculos efetuados nas apurações do Simples Nacional referente ao período 01/2017 até 11/2017 são abordados na Tabela 2.

Tabela 2 – Apuração Simples Nacional 2017

| Apuração | Fat. Últimos 12 meses | Venda Sem Subst. Trib. | Venda com Subst. Trib. (PIS/COFINS/ICMS) | DAS Mensal |
|----------|-----------------------|--|--|---------------|
| jan/17 | R\$ 2.571.539,61 | R\$268.356,71x10,32%= 27.694,41 | R\$79.313,92x5,04% = 3.997,42 | R\$ 31.691,83 |
| fev/17 | R\$ 2.809.436,21 | R\$ 250.499,73x11,23%= 28.131,12 | R\$ 72.621,66x5,48%= 3.979,67 | R\$ 32.110,79 |
| mar/17 | R\$ 3.023.410,25 | R\$ 263.996,32x11,32%= 29.884,38 | R\$ 77.496,62x5,53%= 4.285,56 | R\$ 34.169,94 |
| abr/17 | R\$ 3.278.525,76 | R\$ 260.990,79x11,51%= 30.040,04 | R\$ 78.911,20x5,62%= 4.434,81 | R\$ 34.474,85 |
| mai/17 | R\$ 3.523.756,16 | R\$ 340.156,66x11,61%= 39.492,19 | R\$ 88.446,00x5,68%= 5.023,73 | R\$ 44.515,92 |
| jun/17 | R\$ 3.701.379,69 | R\$ 369.751,21x11,61%= 42.928,11 | R\$ 96.998,45x5,68%= 5.509,51 | R\$ 48.437,62 |
| jul/17 | R\$ 3.896.855,17 | R\$ 378.897,12x11,61%= 43.989,96 | R\$ 104.726,75x5,68%= 5.948,48 | R\$ 49.938,44 |
| ago/17 | R\$ 4.070.111,56 | R\$ 355.080,29x11,61%= 41.224,82 | R\$ 93.924,89x5,68%= 5.334,93 | R\$ 46.559,75 |
| set/17 | R\$ 4.260.498,24 | R\$ 327.294,29x11,61%= 37.998,87 | R\$ 92.537,39x5,68%= 5.256,13 | R\$ 48.096,74 |
| | | R\$ 30.533,01x13,932%= 4.253,86 | R\$ 8.625,00x6,816%= 587,88 | |
| out/17 | R\$ 4.483.569,20 | R\$367.835,71x13,932%= 51.246,87 | R\$ 100.610,92x6,816%= 6.857,64 | R\$ 58.104,51 |
| nov/17 | R\$ 4.691.391,80 | R\$360.309,02x13,932%= 50.198,25 | R\$97.663,37x6,816%= 6.656,73 | R\$ 56.854,98 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Com base na Tabela 2, percebe-se que no cálculo efetuado entre os meses de janeiro de 2017 e agosto de 2017, foi realizado com as alíquotas mencionadas na tabela do anexo I do Simples Nacional.

As apurações entre os meses setembro de 2017 a novembro de 2017, diante das peculiaridades da legislação do Simples Nacional, requer cálculos específicos e a utilização de alíquotas diferenciadas para o cálculo do imposto.

A apuração do Simples Nacional do mês jan/2017, vai servir como base para ao esclarecimento da base de cálculo de jan/2017 a ago/2017.

As atividades exercidas pela Empresa X, em todo o ano de 2017, estão enquadradas no Anexo I do Simples Nacional, conforme determina a legislação do Simples nacional e que para efeito da determinação da alíquota do Simples Nacional, deve ser utilizada a receita bruta acumulada nos doze últimos meses ao do período de apuração da corporação.

Analisando-se os registros contábeis fornecidos pela contabilidade, através dos livros fiscais, demonstra que o valor total do faturamento dos últimos 12 meses, ou seja, no período de jan/2016 até dez/2016 foi de R\$ 2.571.539,61. Segue abaixo a Tabela 3, referente está o faturamento dos últimos 12 meses da empresa (2016).

Tabela 3 – Faturamento – 2016

| Apuração | Faturamento |
|--------------------------|-------------------------|
| jan/2016 | R\$ 109.774,03 |
| fev/2016 | R\$ 109.147,35 |
| mar/2016 | R\$ 86.377,43 |
| abr/2016 | R\$ 94.671,59 |
| mai/2016 | R\$ 250.979,13 |
| jun/2016 | R\$ 271.274,18 |
| jul/2016 | R\$ 310.367,48 |
| ago/2016 | R\$ 258.618,50 |
| set/2016 | R\$ 235.918,73 |
| out/2016 | R\$ 260.624,03 |
| nov/2016 | R\$ 261.878,30 |
| dez/2016 | R\$ 321.908,86 |
| Faturamento Anual | R\$ 2.571.539,61 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Observando a tabela antiga do anexo I do Simples Nacional (vigente até 31/12/2017), para a apuração de janeiro de 2017, a companhia está enquadrada na faixa "De 2.520.000,01 a 2.700.000,00", portanto a alíquota a ser utilizada para as vendas sem substituição tributária é de 10,32%.

Os negócios relacionados às mercadorias sem substituição são constituídos por saídas de lanches, porções e sobremesas. De acordo com as escriturações contábeis da Empresa X, averigua-se que o valor das vendas de produtos sem substituição tributária foi de R\$ 268.356,71. Aplicando a alíquota de 10,32% sobre a comercialização dos produtos sem substituição tributária, totalizou-se R\$ 27.694,41 de simples nacional.

Já a comercialização das bebidas (sucos, água com gás, água sem gás, refrigerantes, cervejas e chopes) compõem-se as vendas com substituição tributária. Para que não haja a bitributação dos impostos já recolhidos anteriormente, verificou-se a partilha dos tributos da faixa “De 2.520.000,00 a 2.700.000,00” e foram reduzidos os impostos mencionados acima pela alíquota total indicada de 10,32%.

Examinando a tabela antiga do anexo I, verifica-se que as partilhas para os tributos IRPJ, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, CPP e ICMS, tem como alíquotas de, 0,48%, 0,48%, 1,43%, 0,34%, 4,08% e 3,51%, respectivamente. Reduzindo a alíquota de 10,32%, com as alíquotas da partilha de PIS, COFINS e ICMS, atinge-se a alíquota de 5,04% (10,32% - 0,34% - 1,43% - 3,51%).

Através da escrituração contábil, verifica-se que o valor das vendas com substituição tributária no mês jan/2017 é de R\$ 79.313,92 e aplicando a alíquota de 5,04% (conforme tabela/anexo I até 31/12/2017) sobre as vendas com substituição tributária, atinge no valor de R\$ 3.997,42 de simples nacional. Dessa maneira, o somatório do simples nacional da base de cálculo das vendas sem substituição tributária com a base de cálculo das vendas com substituição tributária, resultou no valor de R\$ 31.691,83 (R\$ 27.694,41 + R\$ 3.997,42) o valor final do simples nacional.

Os demais meses, de fev/2017 a ago/2017, os cálculos do simples nacional seguem o mesmo critério de aplicação de alíquotas diretas e baseadas nas tabelas/anexos inerentes a cada faturamento específico.

No dia 28/09/2017, a Empresa X ultrapassou o limite permitido pelo simples nacional (R\$ 3.600.000,00). A mesma obteve o faturamento acumulado no ano calendário do mês jan/2017 até set/2017, de R\$ 3.639.158,01, desta forma, o faturamento que ultrapassar a R\$ 3.600.000,00, terá sobre a parcela uma majoração de 20% sobre a última alíquota da tabela do mês que houve a ultrapassagem do limite (Parágrafo 16 Art. 18 da Lei Complementar 123/2006).

O faturamento do mês de setembro de 2017 foi de R\$ 468.446,63, quando a Empresa X faturou 419.831,68 a empresa chegou ao faturamento anual de R\$ 3.600.000,00, deste modo analisamos a escrituração contábil dos produtos que contem no faturamento de R\$ 419.831,68. Notou-se que R\$ 327.294,29 representa as vendas sem substituição tributária e R\$ 92.537,39 compõe as vendas com substituição tributária de PIS, COFINS e ICMS. O faturamento acumulado nos últimos doze meses está em R\$ 4.260.498,24, logo a Empresa X está enquadrado na faixa “De 3.420.000,01 a 3.600.000,00”. Neste contexto, devem ser utilizadas as alíquotas de 11,61% e 5,68% para as vendas sem substituição tributária e vendas com substituição tributária, respectivamente. Sendo assim, obtendo os valores do Simples Nacional de vendas sem substituição tributária no valor de R\$ 37.998,87 e R\$ 5.256,13 para as vendas com substituição tributária.

Logo, deve ser feito a apuração do simples nacional utilizando as alíquotas do simples nacional para o faturamento que ultrapassou os R\$ 3.600.000,00. Percebe-se que foram calculados apenas os R\$ 419.831,68, sendo necessário realizar os dados da majoração da alíquota utilizando o faturamento restante R\$ 39.158,01 (R\$ 468.446,63 - R\$ 419.831,68). Deste montante, as vendas de lanches e acompanhamento foram de R\$ 30.533,01 e as alienações com bebidas foram de R\$ 8.625,00. Desta maneira, as alíquotas 11,61% e 5,68%, adicionadas a 20% então, as novas alíquotas a serem utilizadas são de 13,932% (11,61% + 20%) e 6,816% (5,68% + 20%). Consequentemente, os valores do simples nacional para os faturamentos que ultrapassaram o limite de R\$ 3.600.000,00, é de R\$ 4.253,86 e R\$ 587,88, para as vendas sem substituição tributária e as comercializações com produtos já substituídos de PIS, COFINS e PIS. Isto posta, o valor da guia do simples nacional no mês de setembro de 2017, foi de R\$ 48.096,74 (R\$ 37.998,87 + R\$ 4.253,86 + R\$ 5.5256,13 + R\$ 587,88).

No momento de transição do antigo simples nacional, para o novo simples nacional, o Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), estabeleceu o novo limite do simples nacional para o ano de 2017 para que fosse alterado também do montante de R\$ 3.600.000,00 para R\$ 4.800.000,00. Desta forma, as empresas que no ano de 2017, faturaram até R\$ 4.800.000,00 não seriam obrigadas a optar pelo lucro presumido em 2018, porem devem recolher a majoração das alíquotas de 20% utilizando a regra com o limite dos R\$ 3.600.000,00.

Tendo em vista que o faturamento anual já ultrapassou o limite do simples nacional (R\$ 3,6 milhões) e que este fato ocorreu no mês de set/2017, a realização dos cálculos do simples nacional referente aos meses out/2017 e nov/2017, os faturamentos mensais devem permanecer calculando com a majoração das alíquotas de 20%. Portanto as alíquotas permanecem em 13,932% para as vendas normais e 6,816% para as vendas de mercadorias com substituição tributária.

No dia 15/11/2017, a Empresa X foi excluída do simples nacional, por exceder o faturamento anual de R\$4.800.000, referente ao ano calendário de 2017 (esta liberalidade se deu pela mudança na legislação em 2017 para 2018, ou seja, o limite passou de R\$3.600.000,00 para R\$4.800.000,00), portanto a Empresa X fez a apuração do mês 12/2017, enquadrada como optante pelo lucro presumido. Na Tabela 4, é apresentada a apuração do PIS e COFINS realizada no mês de dezembro de 2017 da Empresa X optando pela tributação do lucro presumido.

Tabela 4 – PIS e COFINS – Apuração de Dezembro de 2017 – Lucro Presumido

| Apuração | Faturamento | PIS | COFINS |
|----------|-------------------|--|--|
| dez/2017 | R\$ 501.645.85 | R\$ 438.835.27x0.65%= R\$ 2.852.43 | R\$438.835.27x3.00%= R\$ 13.165.06 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Com base na Tabela 4, o faturamento total do mês dez/2017 da Empresa X, não é a base de cálculo efetuada para aplicação da tributação dos impostos (PIS e COFINS), pois as mercadorias vendidas (refrigerantes, chopes, cervejas e águas com e sem gás), são produtos monofásicos, portanto, a base de cálculo para PIS e COFINS é referente ao total de vendas com mercadorias de tributação normal (lanches e acompanhamentos), ou seja, sem o montante de venda destas mercadorias. Desta forma, resultam os valores de PIS e COFINS equivalentes a R\$ 2.852,43 e R\$ 13.165,06.

O imposto de renda da pessoa física (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), apresentados nas Tabelas 5 e 6, são tributados pelo lucro presumido e calculados trimestralmente, contudo para esta situação será realizado a contagem das vendas cometidas apenas no mês de dezembro de 2017, haja vista que os meses de outubro e novembro de 2017 foram computados pelo simples nacional.

Tabela 5 – IRPJ – Apuração de Dezembro de 2017 – Lucro Presumido

| Apuração | Base de Calculo | IRPJ | Adicional IRPJ | IRPJ a Recolher |
|------------|-----------------------------------|---|--|---------------------|
| 4ºTRI/2017 | R\$501.645,85x8%= R\$40.131,67 | R\$40.131,67x15%= R\$6.019,75 | R\$20.131,67x10%= R\$ 2.013,17 | R\$ 8.032,92 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Na Tabela 5, percebe-se que foi utilizado o valor total das mercadorias vendidas no mês dez/2017 para determinar a presunção da venda bruta do IRPJ. As atividades de vendas de mercadorias são utilizadas a alíquota de 8,00% para encontrar a base de cálculo do IRPJ, chegando ao valor de R\$ 40.131,67 a presunção do imposto. Aplicando a alíquota de 15%, encontramos o montante do tributo no valor de R\$ 6.019,75 de IRPJ.

A parcela do lucro presumido que exceder quantia de R\$ 20.000,00 mensalmente está sujeita à incidência de adicional de imposto de alíquota a 10%. À vista disso, o valor do adicional do imposto de renda é de R\$ 2.013,17. Logo, o somatório do adicional com o saldo do IRPJ gerou a quantia de IRPJ a recolher no mês de R\$ 8.032,92 (R\$ 6.019,75 + R\$ 2.013,17).

Tabela 6 – CSLL – Apuração de Dezembro de 2017 – Lucro Presumido

| Apuração | Base de Calculo | CSLL |
|------------|-------------------------------|--|
| 4ºTRI/2017 | 501.645,85x12%= R\$ 60.197,50 | R\$60.197,50x9,00%= R\$ 5.417,78 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A Tabela 6, demonstra que não há a coluna de adicional pois a CSLL, diante da legislação do lucro presumido, não tem adicional. Sendo assim, o CSLL também é um imposto trimestral, deste modo será utilizado apenas o faturamento do mês dez/2017.

Em relação às atividades varejistas de produtos é aplicada a alíquota de 12,00% para conseguir a presunção do tributo. Sendo assim, o montante de R\$60.197,50 para base de cálculo da contribuição. Usando a alíquota de 9%, obtendo o valor da contribuição social sobre o lucro líquido de R\$ 5.417,78.

Os impostos federais (COFINS, PIS, IRPJ, CSLL) são calculados somando os faturamentos da matriz com a filial. O tributo estadual - ICMS, são calculados separadamente e assim, são recolhidos por cada cadastro nacional da pessoa jurídica

(CNPJ). Diante disso, segue as apurações do ICMS por empresa, exposto pelas Tabelas 7 e 8.

Tabela 7 – ICMS – Apuração dez/2017 – Filial– Lucro Presumido

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | DIFAL | ICMS a Recolher |
|----------|---|---|--------------|-----------------|
| dez/2017 | R\$309.777,20x17,00%= R\$ 52.662,12 | R\$52.662,12x58,823%= R\$ 30.977,44 | R\$ 5.893,78 | R\$ 27.578,46 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 8 – ICMS – Apuração dez/2017 – Matriz – Lucro Presumido

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | ICMS a Recolher |
|----------|---|---|-----------------|
| dez/2017 | R\$129.058,07x17,00%= R\$ 21.939,87 | R\$21.939,87x58,823%= R\$ 12.905,69 | R\$ 9.034,18 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

As Tabela 7 e 8 demonstram que foram utilizadas as vendas normais, em razão de que as alienações dos produtos com substituição tributária já foram recolhidas anteriormente. Por conseguinte, estas operações não entram na base de cálculo do ICMS.

Tendo em vista que as operações de vendas das empresas (matriz e filial) são todas dentro do estado de Santa Catarina e assim, os produtos sem substituição tributária e que possuem alíquota interna de ICMS de 17,00%, desta forma, o imposto sobre estas saídas foram de R\$ 52.662,12 e R\$ 21.939,87, da filial e da matriz.

De acordo com o I parágrafo do Art. 21 do Anexo II do Regulamento do ICMS de Santa Catarina, determina que as entidades bares, restaurantes e estabelecimentos similares contem benefício fiscal para efetuar o valor do ICMS. O mesmo determina que pode ser realizado, a critério do contribuinte, o crédito presumido de 58,823% sobre o ICMS sobre as vendas tributadas normais (lanches e acompanhamentos). Se for utilizado este critério, não pode-se creditar dos ICMS das aquisições de mercadorias para revenda. Foram encontrados os créditos presumidos de R\$ 30.977,44 e R\$ 12.905,69, na filial e na matriz, respectivamente.

Na Tabela 7, há uma coluna chamada “DIFAL” e na Tabela 8 não foi inserida esta coluna, pois o DIFAL é o diferencial de alíquotas do ICMS. Quando as organizações realizam as operações interestaduais utilizadas para uso e consumo e/ou imobilizado, devem ser recolhidos ICMS DIFAL.

Na apuração do Lucro Presumido, o ICMS DIFAL, é acrescentado ao valor do ICMS normal, pois, são muitas notas fiscais de compras para uso e consumo e/ou imobilizado adquiridas no período, sendo que foco deste estudo não é voltado ao diferencial de alíquotas e sim, sobre o planejamento tributário, foi mencionado apenas o valor total ocorrido mensalmente.

Em dezembro de 2017, a filial obteve um valor de R\$ 5.893,78 deste encargo. Logo, apuração do ICMS para a matriz foi de R\$ 9.034,18 (R\$ 21.939,87 – 12.905,69) e para a filial foi de R\$ 27.578,46 (R\$ 52.662,12 – R\$ 30.977,44 + 5.893,78). Totalizando um custo com o ICMS de R\$ 36.612,64 (R\$ 27.578,46 + R\$ 9.034,18).

Completando-se a lista dos impostos recolhidos no mês dez/2017, nas Tabelas 9 e 10 apresentassem as operações referentes à contribuição previdenciária patronal (CPP), da matriz e filial.

Tabela 9 – CPP – Apuração de Dezembro de 2017 – Matriz – Lucro Presumido

| Apuração | INSS | RAT | Terceiros | CPP |
|----------|--|---------------------------------------|--|--------------|
| dez/2017 | R\$25.927,29x20%= R\$ 5.185,46 | R\$24.053,29x3%= R\$ 721,60 | R\$24.053,29x5.80%= R\$ 1.395,09 | R\$ 7.302,15 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 10 – CPP – Apuração de Dezembro de 2017 – Filial – Lucro Presumido

| Apuração | INSS | RAT | Terceiros | CPP |
|----------|--|---|--|---------------|
| dez/2017 | R\$43.213,07x20%= R\$ 8.642,61 | R\$43.213,07x3%= R\$ 1.296,39 | R\$43.213,07x5.80%= R\$ 2.506,36 | R\$ 12.445,36 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Nota-se que as Tabelas 9 e 10, são as únicas que não aparece informações sobre o faturamento da Empresa X, já que a CPP é apurada tendo como base à folha de pagamento (salários, pró-labore e terceiros/autônomos), da matriz e das filias, recolhidos a guia própria chamada GPS – guia da previdência Social. Os campos desta guia totalizam-se com valor do INSS – instituto nacional da seguridade social patronal (alíquota de 20%), mais o INSS dos funcionários, mas o RAT – risco ambiental do trabalho, mais terceiros (SEBRAE, SESC, SENAC, etc).

Os valores determinados nas Tabelas 9 e 10 do INSS são de R\$ 5.185,46 e R\$ 8.642,61, para matriz e filial, respectivamente. Para este tipo de atividade, deve-se utilizar a alíquota para o RAT de 3,00% sobre apenas à folha de pagamento dos

funcionários, então temos as quantias de R\$ 721,60 e R\$ 1.296,39, para matriz e filial, respectivamente.

Por fim, para a situação da Empresa X, deve ser recolhido para algumas entidades terceiras, totalizando a alíquota de 5,80% que é aplicado sobre a folha de pagamento. A matriz teve o montante para terceiros de R\$ 1.395,09 e R\$ 2.506,36 é para outras entidades da filial.

O somatório do INSS, RAT e terceiros obtém a contribuição patronal, portanto a CPP da matriz e filial foram de R\$ 7.302,15 (R\$ 5.185,46+R\$ 721,60+R\$ 1.395,09) e R\$ 12.445,36 (R\$ 8.642,61+R\$1.296,39+2.506,36). Totalizando no valor de R\$ 19.747,51 (R\$ 7.302,15 + R\$ 12.445,36) de custo com a contribuição previdenciário patronal da Empresa X.

3.2. SIMULAÇÃO DOS TRIBUTOS

Em 27 de outubro de 2016, foi instituída a Lei Complementar nº 155, onde determina a alteração da forma de computar a tributação do simples nacional a partir de 01/2018.

Desta forma, a Empresa X, dentro de uma elisão fiscal e de um planejamento tributário, dentro de sua realidade operacional, procurou comparar e averiguar qual alternativa seria mais benéfica para sua gestão, entre optar pelo simples nacional ou pelo lucro presumido, tendo como observância a intenção de satisfazer a organização e recolher seus tributos na opção tributária com menor o custo.

Tabela 11 – Faturamento – Simulação Tributária 2018

| Apuração | Faturamento |
|--------------------------|-------------------------|
| jan/2018 | R\$ 347.670,63 |
| fev/2018 | R\$ 323.121,39 |
| mar/2018 | R\$ 341.492,94 |
| abr/2018 | R\$ 339.901,99 |
| mai/2018 | R\$ 428.602,66 |
| jun/2018 | R\$ 466.749,66 |
| jul/2018 | R\$ 483.623,87 |
| ago/2018 | R\$ 449.005,18 |
| set/2018 | R\$ 458.989,69 |
| out/2018 | R\$ 468.446,63 |
| nov/2018 | R\$ 457.972,39 |
| dez/2018 | R\$ 501.645,85 |
| Faturamento Anual | R\$ 5.067.222,88 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Em virtude da mudança de legislação do Simples Nacional (anexos, alíquotas, atividades e forma de cálculo, etc) optou-se por aplicar o faturamento apresentado no ano de 2017 – Tabela 11, para assim comparar o quanto de tributo aumentou e/ou diminuiu com esta alteração na legislação do simples nacional, correlacionando também com a apuração do lucro presumido.

3.2.1. Simulação dos Tributos – Simples Nacional 2018

A grande mudança que sofreu impacto no simples nacional foi o limite de faturamento, onde a partir de 2018, este limite passou de R\$ 3,6 milhões para R\$ 4,8 milhões. Também os anexos, alíquotas e suas formas de cálculos modificaram, como podemos verificar abaixo, sendo que os cálculos ainda são considerados levando como base o faturamento acumulado dos últimos 12 meses. Quanto ao anexo da tabela do simples, a Empresa X vai continuar vendendo os mesmos produtos, portanto permanece a mesma (Anexo I vigente a partir do dia 01/01/2018).

Nas Tabelas 12, 13 e 14 a simulação dos impostos para o exercício de 2018, levando em consideração a mesma receita bruta anual de R\$ 5.067.222, 88 do ano anterior, sendo que os comentários dos cálculos de cada tabela, serão demonstrados ao final das tabelas 12, 13 e 14.

Tabela 12 – Simulação Novo Simples – 2018

| Apuração | Vendas s/ Subst. Trib. | Venda c/ Subst. Trib. | ICMS | Simples Nacional |
|------------|--|-----------------------|--------------|------------------|
| jan/2018 | R\$268.356,71x0,109051466= R\$ 29.264,69 | R\$ 4.411,14 | R\$0,00 | R\$33.675,83 |
| fev/2018 | R\$250.499,73x0,11192615= R\$ 28.037,47 | R\$ 4.145,41 | R\$0,00 | R\$32.182,88 |
| mar/2018 | R\$263.996,32x0,114125321= R\$ 30.128,66 | R\$ 4.510,61 | R\$0,00 | R\$34.639,27 |
| abril/2018 | R\$260.990,79x0,116372178= R\$ 30.372,07 | R\$ 4.683,36 | R\$0,00 | R\$35.055,43 |
| mai/2018 | R\$340.156,66x0,1182253= R\$ 40.215,12 | R\$ 5.332,84 | R\$0,00 | R\$45.547,96 |
| jun/2018 | R\$369.751,21x0,08787591= R\$ 32.492,22 | R\$ 5.591,63 | R\$14.791,44 | R\$52.875,29 |
| jul/2018 | R\$378.897,12x0,092998704= R\$ 35.236,94 | R\$ 6.389,08 | R\$15.307,48 | R\$56.933,50 |

Continua...

Conclusão...

| Apuração | Vendas s/ Subst. Trib. | Venda c/ Subst. Trib. | ICMS | Simplex Nacional |
|----------|---|-----------------------|----------------------|----------------------|
| ago/2018 | R\$355.080,29x0,097127853= R\$ 34.488,19 | R\$ 5.984,50 | R\$14.458,72 | R\$54.931,41 |
| set/2018 | R\$357.827,30x0,10127798 2= R\$ 36.240,03 | R\$ 6.721,06 | R\$14.636,16 | R\$57.597,25 |
| out/2018 | R\$367.835,71x0,105692168= R\$ 38.877,35 | R\$ 6.944,67 | R\$14.632,96 | R\$60.454,98 |
| nov/2018 | R\$360.309,02x0,109426896= R\$ 39.427,50 | R\$ 3.676,33 | R\$ 14.333,54 | R\$57.437,37 |
| dez/2018 | R\$438.835,27x0,11125= R\$ 48.820,42 | R\$ 4.616,65 | R\$ 30.718,86 | R\$ 53.437,07 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 13 – Alíquota Efetiva - Vendas s/ Subst. Trib. – 01/2018 até 12/2018

| Apuração | Alíquota Efetiva - Vendas s/ Subst. Trib. |
|----------|---|
| jan/2018 | {[(R\$2.571.539,61x14,30%)-R\$87.300]/R\$2.571.539,61}= 0,109051466 |
| fev/2018 | {[(R\$2.809.436,21x14,30%)-R\$87.300]/R\$2.809.436,21}= 0,11192615 |
| mar/2018 | {[(R\$3.023.410,25x14,30%)-R\$87.300]/R\$3.023.410,25}= 0,114125321 |
| abr/2018 | {[(R\$3.278.525,76x14,30%)-R\$87.300]/R\$3.278.525,76}= 0,116372178 |
| mai/2018 | {[(R\$3.523.756,16x14,30%)-R\$87.300]/R\$3.523.756,16}= 0,1182253 |
| jun/2018 | {[(R\$3.701.379,69x19,00%)-R\$378.000]/R\$3.701.379,69}= 0,087875919 |
| jul/2018 | {[(R\$3.896.855,17x19,00%)-R\$378.000]/R\$3.896.855,17}= 0,092998704 |
| ago/2018 | {[(R\$4.070.111,56x19,00%)-R\$378.000]/R\$4.070.111,56}= 0,097127853 |
| set/2018 | {[(R\$4.260.498,24x19,00%)-R\$378.000]/R\$4.260.498,24}= 0,101277982 |
| out/2018 | {[(R\$4.483.569,20x19,00%)-R\$378.000]/R\$4.483.569,20}= 0,105692168 |
| nov/2018 | {[(R\$4.691.391,80x19,00%)-R\$378.000]/R\$4.691.391,80}= 0,109426896 |
| dez/2018 | {[(R\$4.800.000,00x19,00%)-R\$378.000]/R\$4.800.000,00}= 0,11125 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 14 – Cálculo das Vendas c/ Subst. Trib. – 2018

| Apuração | Base de Cálculo | Valor do ICMS, PIS e COFINS s/ Vendas | Vendas c/ Subst. Trib. |
|-----------|---|---|------------------------|
| jan/2018 | R\$79.313,92x0,109051466= R\$ 8.649,30 | R\$ 8.649,30x49%= R\$ 4.238,16 | R\$ 4.411,14 |
| fev/2018 | R\$72.621,66x0,11192615= R\$ 8.128,26 | R\$ 8.128,26x49%= R\$ 3.982,85 | R\$ 4.145,41 |
| mar/2018 | R\$77.496,62x0,114125321= R\$ 8.844,33 | R\$ 8.884,33x49%= R\$ 4.333,72 | R\$ 4.510,61 |
| abr/2018 | R\$ 78.911,20x0,116372178= R\$ 9.183,07 | R\$ 9.183,07x49%= R\$ 4.449,70 | R\$ 4.683,36 |
| maio/2018 | R\$ 88.446,00x0,1182253= R\$ 10.456,55 | R\$ 10.456,55x49%= R\$ 5.123,71 | R\$ 5.332,84 |
| jun/2018 | R\$ 96.998,45x0,087875919= R\$ 8.523,83 | R\$ 8.523,83x34,40%= R\$ 2.932,20 | R\$ 5.591,63 |
| jul/2018 | R\$ 104.726,75x 0,092998704= R\$ 9.739,45 | R\$ 9.739,45x34,40%= R\$ 3.350,37 | R\$ 6.389,08 |
| ago/2018 | R\$ 93.924,89x 0,097127853= R\$ 9.122,72 | \$ 9.122,72x34,40%= R\$ 3.138,22 | R\$ 5.984,50 |

Continua...

Conclusão...

| Apuração | Base de Cálculo | Valor do ICMS, PIS e COFINS s/ Vendas | Vendas c/ Subst. Trib. |
|----------|---|--|------------------------|
| set/2018 | R\$ 101.162,39x0,101277982= R\$ 10.245,52 | R\$ 10.245,52x34,40%= R\$ 3.524,46 | R\$ 6.721,06 |
| out/2018 | R\$ 100.162,39x0,105692168= R\$ 10.586,38 | R\$ 10.586,38x34,40%= R\$ 3.641,71 | R\$ 6.944,67 |
| nov/2018 | R\$ 97.663,37x0,109426896= R\$ 10.687,00 | R\$ 10.687,00x34,40%= R\$ 3.676,33 | R\$ 3.676,33 |
| dez/2018 | R\$ 63.259,11x0,11125= R\$ 7.037,58 | R\$ 7.037,58x34,40%= R\$ 2.420,93 | R\$ 4.616,65 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Na Tabela 12, percebe-se que o valor do simples nacional é computado por quatro colunas: vendas de produtos com tributação normal, alienação de mercadorias com substituição tributária (PIS, COFINS e ICMS), ICMS e Simples Nacional. Antes de explicar os dados da Tabela 12, necessita-se compreender como achamos a alíquota efetiva do imposto.

Observando a Tabela 13, os cálculos para encontrar a porcentagem a serem utilizados para apurar os tributos. De acordo com o Art. 20 da Resolução CGSN nº 135, de 22 de agosto de 2017, estabelece um método para encontrar a taxa efetiva, por meio da seguinte fórmula:

$$\frac{(RBT12 \times Aliq) \times PD}{RBT12}$$

Onde:

- ✓ RBT12= receita bruta acumulada nos 12 meses anterior ao período de apuração;
- ✓ Aliq= alíquota nominal constante nos anexos I a V da Lei Complementar 155, e;
- ✓ PD= parcela a deduzir constante nos anexos I a V da Lei Complementar 155.

A explicação do mês jan/2018, Tabela 13, serve como esclarecimento para entendimento até o mês de mai/2018. A receita bruta acumulada nos últimos 12 meses ao período janeiro de 2018 foi de R\$ 2.571.539,61. Analisando o anexo I da Lei Complementar 155, a alíquota nominal é de 14,30% e a sua parcela a deduzir é relativo ao montante de R\$ 87.300,00, visto que a Empresa X está enquadrada na 5ª faixa. Utilizando a fórmula acima, a taxa efetiva foi de 0,109051466. Com a alíquota de 0,109051466 sobre as vendas com tributação normal do mês de janeiro de 2018, atinge-se R\$ 29.264,69.

Com relação às alienações de produtos com substituição tributária de PIS, COFINS e ICMS foi gerada a Tabela 13 com intuito de evidenciar a base de cálculo sobre estas vendas. A taxa efetiva do mês jan/2018 sobre a comercialização com refrigerantes, chopes, cervejas, águas com e/ou sem gás e sucos prontos e embalados, gera o valor de R\$ 8.649,30 desses produtos considerados como vendas normais.

Com base na Lei Complementar 155, verifica-se que o percentual das partilhas de ICMS, PIS e COFINS são de 33,50%, 2,76% e 12,74%. No montante obtido, devendo encontrar 49,00% ($33,50\%+2,76\%+12,74\%$) das vendas com substituição tributária, obtendo o valor de R\$ 4.238,16. Esta quantia é referente à repartição dos impostos substituídos. Desta forma, subtraindo o custo da distribuição dos tributos com o saldo da base de cálculo, concebemos o simples nacional sobre as alienações com substituição tributária no valor de R\$ 4.411,14. O somatório dos simples de todas as vendas totalizou o montante de R\$ 33.675,83 (R\$ 29.264,69 + R\$ 4.411,14). Este é o saldo a recolher do imposto no mês de janeiro de 2018.

Comparando a Tabela 02 com a Tabela 12, nota-se que foi inserida a coluna “ICMS” em razão de que o novo simples faz o recolhimento do imposto por fora a partir da 6ª faixa, onde a mesma preenche a receita bruta faturada nos últimos 12(doze) meses entre R\$ 3.600.000,01 e R\$ 4.800,000, calculando o ICMS cobrado separados do simples nacional.

O mês de junho de 2018 vai servir como explicação do cálculo até o mês novembro de 2018. Deste modo, ressalta-se que a porcentagem fica em 19% e a sua parcela a ser reduzida estabelecida é de R\$ 378.000,00, para efetuar a taxa efetiva. Sendo assim, obtém-se a taxa de 0,087875919. Portanto, o valor do simples para as vendas sem substituição tributária fica em R\$ 32.492,22.

Enquanto isso, na Tabela 14, a computação para as vendas com substituição tributária para o mês de junho gerou uma base de cálculo no montante de R\$ 8.523,83. Para esta apuração, a partilha dos tributos, PIS e COFINS, são de 6,13% e 28,27%, respectivamente. Portanto, obtemos 34,40% ($6,13\%+28,27\%$) das comercializações com bebidas no montante de R\$ 2.932,20. Conseqüentemente, utilizando saldo das partilhas dos impostos e assim, subtrair com o valor da base de cálculo no período de junho de 2018, resultamos em R\$ 5.591,63 (R\$ 8.523,83 – R\$ 2.932,20) o simples das alienações com substituição tributária.

Por fim, o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços para o período de junho de 2018 até novembro de 2018 existe algumas particularidades. Segundo o Art. 24 da Resolução CGSN nº 135, de 22 de agosto de 2017 (BRASIL, 2017):

“Art. 24. Na hipótese de a receita bruta acumulada no ano- calendário em curso ultrapassar pelo menos um dos sublimites previstos no caput e no § 1º do art. 9º, a parcela da receita bruta total mensal que: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 3º, § 15; art. 18, §§ 16, 16-A, 17 e 17-A)

I - exceder o sublimite, mas não exceder o limite de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), estará sujeita:

a) quanto aos tributos federais, aos percentuais efetivos calculados na forma prevista no art. 20; e

b) quanto ao ICMS ou ISS, ao percentual efetivo calculado da seguinte forma:

1. quando estiver vigente o sublimite de R\$ 1.800.000,00:

$\{[(1.800.000,00 \times \text{alíquota nominal da 4ª faixa}) - \text{parcela a deduzir da 4ª faixa}] / 1.800.000,00\} \times \text{percentual de distribuição do ICMS/ISS da 4ª faixa}$; ou

2. quando estiver vigente o sublimite de R\$ 3.600.000,00:

$\{[(3.600.000,00 \times \text{alíquota nominal da 5ª faixa}) - \text{parcela a deduzir da 5ª faixa}] / 3.600.000,00\} \times \text{percentual de distribuição do ICMS/ISS da 5ª faixa}$; ou

II - exceder o limite de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) estará sujeita:

a) quanto aos tributos federais, aos percentuais efetivos calculados da seguinte forma: $\{[(4.800.000,00 \times \text{alíquota nominal da 6ª faixa}) - \text{parcela a deduzir da 6ª faixa}] / 4.800.000,00\} \times \text{percentual de distribuição dos tributos federais da 6ª faixa}$; e

b) quanto ao ICMS ou ISS, ao percentual efetivo calculado na forma prevista na alínea “b” do inciso I do caput. [...]”

Desta forma, as Tabelas 15 e 16, evidenciam a base de cálculo realizado para apuração do ICMS por dentro do Simples Nacional referente ao período jun/2018 até nov/2018 e o ICMS por fora no mês dez/2018.

Tabela 15 – ICMS por dentro do Simples – jun/2018 até nov/2018

| Apuração | Alíquota Efetiva - ICMS | ICMS (5ª Faixa - Simples) |
|----------|--|---|
| jun/2018 | $\{[(3.701.379,69 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.701.379,69\} \times 33,50\% =$ 0,040003757 | R\$369.751,21 x 0.040003757 = R\$ 14.791,44 |
| jul/2018 | $\{[(3.896.855,17 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.896.855,17\} \times 33,50\% =$ 0,040400102 | R\$378.897,12 x 0.040400102 = R\$ 15.307,48 |
| ago/2018 | $\{[(4.070.111,56 \times 14,30\%) - 87.300] / 4.070.111,56\} \times 33,50\% =$ 0,040719570 | R\$355.080,29 x 0.040719570 = R\$14.458,72 |
| set/2018 | $\{[(4.260.498,24 \times 14,30\%) - 87.300] / 4.260.498,24\} \times 33,50\% =$ 0,041040662 | R\$318.669,29 x 0.041040662 = R\$ 13.078,40 |
| | $\{[(3.600.000,00 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.600.000,00\} \times 33,50\% =$ 0,03978125 | R\$39.158,01 x 0.03978125 = R\$ 1.557,76 |
| out/2018 | $\{[(3.600.000,00 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.600.000,00\} \times 33,50\% =$ 0,03978125 | R\$367.835,71 x 0.03978125 = R\$ 14.632,96 |
| nov/2018 | $\{[(3.600.000,00 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.600.000,00\} \times 33,50\% =$ 0,03978125 | R\$360.309,02 x 0.03978125 = R\$ 14.333,54 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 16 – ICMS por fora do Simples – dez/2018

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | ICMS a Recolher |
|----------|---|---|-----------------|
| dez/2017 | R\$438.835,27x17,00%= R\$ 74.601,99 | R\$74.601,99x58,823%= R\$ 43.883,13 | R\$ 30.718,86 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Sabendo que o ICMS é um imposto estadual e é recolhido por cada contribuinte, mas por se tratar de uma simulação tributária, foram efetuadas as apurações agregando os faturamentos da matriz e filial. A explicação do mês de junho de 2018 foi utilizada para entendimento da base de cálculo para gerar o ICMS até o mês de agosto de 2018.

Analisando os Art. 20 e 24, da Resolução CGSN nº 135 de 22 de agosto de 2017, nota-se que a alíquota efetiva encontrada foi de 0,040003757. Considerando-se a base de cálculo, apenas as vendas sem substituição tributária, resultam o valor do ICMS em R\$ 14.791,44. Desta maneira, o ICMS é recolhido dentro da guia do Simples Nacional até quando o faturamento anual estiver entre R\$ 3.600.000,00, mas não ultrapassar o sublimite do simples (R\$ 4.320.000,00). Sendo assim, a guia do Simples referente ao mês de junho/2018 foi de R\$ 52.875,29 (R\$ 32.492,22 + R\$ 5.591,63 + R\$ 14.791,44).

No mês de setembro de 2018, o faturamento anual fica em R\$ 3.639.158,01. Observa-se que na Tabela 14 existem dois cálculos para encontrar o valor do ICMS. A venda total no mês de setembro foi de R\$ 458.989,69. Deste faturamento, supõe-se que R\$ 39.158,01, foi vendas sem substituição tributária do ICMS que ultrapassou os R\$ 3,6 milhões.

De acordo com o a resolução CGSN 135 de 2017, quando estiver vigente o sublimite de R\$ 3.600.000,00 a fórmula para calcular a taxa efetiva é a seguinte: $\{[(3.600.000,00 \times \text{alíquota nominal da 5ª faixa}) - \text{parcela a deduzir da 5ª faixa}] / 3.600.000,00\} \times \text{percentual de distribuição do ICMS da 5ª faixa}$. Então, gera a taxa efetiva no mês de setembro em 0,03978125. Totalizando o ICMS parcial no valor de R\$ 1.557,76.

O faturamento de R\$ 318.669,29, foi a quantia que chegou nos R\$ 3,6 milhões, isto deve ser computado a taxa efetiva conforme o Art. 24 da Resolução CSN nº 135. Deste modo, obteve a alíquota em 0,041040662. Gerando o valor do ICMS parcial em R\$ 13.078,40. Deste modo, o ICMS total é equivalente a R\$ 14.636,16 (R\$ 13.078,40

+ R\$ 1.557,76). A alíquota efetiva de 0,041040662 foi utilizada até o mês de novembro de 2018 e o ICMS é recolhido dentro da guia do ICMS.

Enfim, a simulação tributária finaliza o mês de dezembro ultrapassando o limite do simples nacional de R\$ 4,8 milhões. O cálculo para encontrar a taxa efetiva quanto aos tributos federais, aos percentuais efetivos calculados da seguinte forma: $\{[(4.800.000,00 \times \text{alíquota nominal da 6ª faixa}) - \text{parcela a deduzir da 6ª faixa}] / 4.800.000,00\} \times \text{percentual de distribuição dos tributos federais da 6ª faixa}$ (RECEITA FEDERAL, 2017). Assim, encontra-se o percentual de 11,125%. Obtendo o simples nacional sobre vendas normais de R\$48.820,42. A base de cálculo das saídas com substituição tributária de PIS e COFINS foi de R\$ 7.037,58. Aplicando o percentual das partilhas dos impostos em 34,40%, forneceu o valor de R\$ 2.420,93 que subtraindo com o montante da base de cálculo atinge o simples nacional sobre produtos com substituição tributária no valor de R\$ 4.616,65 (R\$ 7.037,58 – R\$ 2.420,93). Desta forma, o documento de arrecadação do simples nacional (DAS), no mês de dezembro foi de R\$ 53.437,07 (R\$ 48.820,42 + R\$ 4.616,65).

Nota-se que na Tabela 16, a partir do mês dez/2018, o ICMS é calculado por fora do Simples, a apuração é como se fosse uma empresa normal, e assim, o recolhimento do tributo é por fora também, através da guia DARE (Documento de Arrecadação de Receitas Estaduais).

Empregando as vendas normais com alíquota de 17%, obtém-se o valor de R\$ 74.601,99. Utilizando o crédito presumido de 58,823% sobre montante do imposto encontrado, ocasionando R\$ 43.883,13. Deduzindo o crédito presumido pelo débito encontrado, gera-se o saldo devedor do ICMS em R\$ 30.718,86.

3.2.2. Simulação dos Tributos – Lucro Presumido 2018

A simulação dos impostos optando a Empresa X pelo lucro presumido vai ser utilizada o mesmo faturamento da simulação do Simples Nacional para que assim possamos comparar qual opção tributária tem um custo menor. Este estudo foi dividido em subcapítulos, sendo eles: PIS e COFINS, IRPJ e CSLL, ICMS e CPP. Os mesmos são todos os impostos que são recolhidos caso a Empresa X seja optante pelo lucro presumido em 2018.

3.2.2.1. PIS e COFINS

Na Tabela 17, ressaltam-se os resultados da apuração do PIS e COFINS da organização referente a simulação do ano de 2018.

Tabela 17 – PIS e COFINS – Simulação – Lucro Presumido 2018

| Apuração | Faturamento | PIS | COFINS |
|-----------------|--------------------|--|--|
| jan/2018 | R\$ 347.670,63 | R\$ 268.356,71x0,65%= R\$ 1.744,32 | R\$ 268.356,71x3,00%= R\$ 8.050,70 |
| fev/2018 | R\$ 323.121,39 | R\$ 250.499,73x0,65%= R\$ 1.628,25 | R\$ 250.499,73x3,00%= R\$ 7.514,99 |
| mar/2018 | R\$ 341.492,94 | R\$ 263.996,32x0,65%= R\$ 1.715,98 | R\$ 263.996,32x3,00%= R\$ 7.919,89 |
| abr/2018 | R\$ 339.901,99 | R\$ 260.990,79x0,65%= R\$ 1.696,44 | R\$ 260.990,79x3,00%= R\$ 7.829,72 |
| mai/2018 | R\$ 428.602,66 | R\$ 340.156,66x0,65%= R\$ 2.211,02 | R\$ 340.156,66x3,00%= R\$10.204,70 |
| jun/2018 | R\$ 466.749,66 | R\$369.751,21x0,65%= R\$ 2.403,38 | R\$369.751,21x3,00%= R\$ 11.092,54 |
| jul/2018 | R\$ 483.623,87 | R\$378.897,12x0,65%= R\$ 2.462,83 | R\$378.897,12x3,00%= R\$ 11.366,91 |
| ago/2018 | R\$ 449.005,18 | R\$355.080,29x0,65%= R\$ 2.308,02 | R\$355.080,29x3,00%= R\$ 10.652,41 |
| set/2018 | R\$ 458.989,69 | R\$357.827,30x0,65%= R\$ 2.325,88 | R\$357.827,30x3,00%= R\$ 10.734,82 |
| out/2018 | R\$ 468.446,63 | R\$367.835,71x0,65%= R\$ 2.390,93 | R\$367.835,71x3,00%= R\$ 11.035,07 |
| nov/2018 | R\$ 457.972,39 | R\$360.309,02x0,65%= R\$ 2.342,01 | R\$457.972,39x3,00%= R\$ 10.809,27 |
| dez/2018 | R\$ 501.645,85 | R\$438.835,27x0,65%= R\$ 2.852,43 | R\$438.835,27x3,00%= R\$ 13.165,06 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Nota-se que na Tabela 17, os percentuais efetuados para os tributos foram de 0,65% e 3%, para PIS e COFINS, respectivamente, sobre as vendas sem substituição tributária (lanches e acompanhamentos). Portanto, o motivo pelo qual os dados foram realizados desta forma é justificado pelos quais as mercadorias vendidas (chopes, cervejas, refrigerantes e águas com e sem gás), são produtos monofásicos, ou seja, já foram recolhidos estes impostos anteriormente e assim para que não haja a bitributação não devem ser recolhidos novamente.

Desta forma, opereei o mês de jan/2018 para explicação dos dados realizados para estes impostos. Utilizando a base de cálculo de R\$ 268.356,71, encontramos os valores de R\$ 1.715,98 e R\$ 7.919,89, de PIS e COFINS, respectivamente.

3.2.2.2. IRPJ e CSLL

A seguir, apresenta-se na Tabela 18 e 19, a apuração do IRPJ e CSLL da entidade referente a simulação do ano de 2018.

Tabela 18 – IRPJ – Simulação – Lucro Presumido 2018

| Apuração | Base de Calculo | IRPJ | Adicional IRPJ | IRPJ a Recolher |
|------------|---|--|--|-----------------|
| 1ºTRI/2018 | R\$ 1.012.284,96x8%= R\$ 80.982,80 | R\$80.982,80x15%= R\$ 12.147,42 | R\$20.982,80x10%= R\$ 2.098,28 | R\$14.245,70 |
| 2ºTRI/2018 | R\$ 1.235.254,31x8%= R\$ 98.820,34 | R\$98.820,34x15%= R\$ 14.823,05 | R\$38.820,34x10%= R\$ 3.882,03 | R\$18.705,08 |
| 3ºTRI/2018 | R\$ 1.391.618,74x8%= R\$ 111.329,50 | R\$111.328,50x15%= R\$ 16.699,42 | R\$51.329,50x10%= R\$ 5.132,95 | R\$21.832,37 |
| 4ºTRI/2018 | R\$ 1.428.064,87x8%= R\$ 114.245,19 | R\$114.245,19x15%= R\$ 17.136,78 | R\$54.245,19x10%= R\$ 5.424,52 | R\$22.561,30 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 19 – CSLL – Simulação – Lucro Presumido 2018

| Apuração | Base de Calculo | CSLL |
|------------|--|--|
| 1ºTRI/2018 | R\$ 1.012.284,96x12%= R\$ 121.474,20 | R\$ 121.474,20x9%= R\$ 10.932,68 |
| 2ºTRI/2018 | R\$ 1.235.254,31x12%= R\$ 148.230,52 | R\$ 148.230,52x9%= R\$ 13.340,75 |
| 3ºTRI/2018 | R\$ 1.391.618,74x12%= R\$ 166.994,25 | R\$ 166.994,25x9%= R\$ 15.029,48 |
| 4ºTRI/2018 | R\$ 1.428.064,87x12%= R\$ 171.367,78 | R\$ 171.367,78x9%= R\$ 15.423,10 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

O estudo de caso é referente a uma empresa do setor de bares, restaurantes e similares. Portanto, a presunção da receita bruta a ser utilizada para o IRPJ é de 8% e para o CSL é de 12%. Já as alíquotas do IRPJ e CSLL são de 15% e 9% sobre o montante da presunção líquida. Percebe-se também que cálculos efetuados nas Tabelas 18 e 19, foram realizados trimestralmente, sendo assim, a base de cálculo das presunções são referentes ao somatório dos trimestres.

No primeiro trimestre de 2018, o somatório dos faturamentos referente aos meses de janeiro, fevereiro de março, foi de R\$ 1.102.284,96 (R\$ 347.670,63 + R\$ 323.121,39 + R\$ 341.492,94). Este é a base de cálculo para computar as presunções para IRPJ e CSLL. Desta maneira, utilizando a alíquota de 8% sobre este valor, obtemos as presunções de R\$ 80.982,80 e R\$ 121.474,20, para IRPJ e CSLL, respectivamente. No CSLL, não existe adicional, portanto utilizamos o montante da

presunção obtida e aplica-se o percentual de 9%, encontrando o valor de R\$ 10.932,68 de CSLL a ser recolhido.

Já para o cálculo do IRPJ, há o adicional de IRPJ. A presunção do IRPJ encontrado foi superior a R\$ 60.000,00 no trimestre, deste modo sobre o valor excedente incidirá o adicional do IRPJ em 10%. Logo, o valor do adicional encontrado foi de R\$ 2.098,28. Usando a base presunção do IRPJ e incidindo sobre alíquota de 15%, encontramos o IRPJ em R\$ 12.147,42. O somatório do adicional, com o valor do IRPJ, totaliza em R\$ 14.245,70 (R\$ 2.098,28 + R\$ 12.147,42). Esta explicação serve como base de explicação para os próximos trimestres.

3.2.2.3. ICMS

Na tabela 20, a simulação do ICMS da Empresa X referente ao ano de 2018.

Tabela 20 – ICMS – Simulação – Lucro Presumido 2018

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | ICMS A RECOLHER |
|------------|---|--|-----------------|
| jan/2018 | R\$ 268.356,71x17%= R\$ 45.620,64 | R\$ 45.620,64x58.823%= R\$ 26.835,43 | R\$ 18.785,21 |
| fev/2018 | R\$ 250.499,73x17%= R\$ 42.584,95 | R\$ 42.584,95x58.823%= R\$25.049,75 | R\$ 17.535,21 |
| mar/2018 | R\$ 263.996,32x17%= R\$ 44.879,37 | R\$ 44.879,37x58.823%= R\$ 26.399,39 | R\$ 18.479,98 |
| abril/2018 | R\$ 260.990,79x17%= R\$44.368,43 | R\$ 44.368,43x58.823%= R\$ 26.098,84 | R\$ 18.269,59 |
| mai/2018 | R\$ 340.156,66x17%= R\$ 57.826,63 | R\$ 57.826,63x58.823%= R\$ 34.015,36 | R\$ 23.811,27 |
| jun/2018 | R\$ 369.751,21x17%= R\$ 62.857,71 | R\$ 62.857,71x58.823%= R\$ 36.974,79 | R\$ 25.882,92 |
| jul/2018 | R\$ 378.897,12x17%= R\$ 64.412,51 | R\$ 64.412,51x58.823%= R\$ 37.889,37 | R\$ 26.523,14 |
| ago/2018 | R\$ 355.080,29x17%= R\$ 60.363,65 | R\$ 60.363,65x58.823%= R\$ 35.507,71 | R\$ 24.855,94 |
| set/2018 | R\$ 357.827,30x17%= R\$ 60.830,64 | R\$ 60.830,64x58.823%= R\$ 35.782,41 | R\$ 25.048,23 |
| out/2018 | R\$ 367.835,71x17%= R\$ 62.532,07 | R\$ 62.532,07x58.823%= R\$ 36.783,24 | R\$ 25.748,83 |
| nov/2018 | R\$ 360.309,82x17%= R\$ 61.252,67 | R\$ 61.252,67x58.823%= R\$ 36.030,66 | R\$ 25.222,01 |
| dez/2018 | R\$ 438.835,27x17%= R\$ 74.602,00 | R\$ 74.602,00x58.823%= R\$ 43.883,13 | R\$ 30.718,87 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Na Tabela 20, constata-se que novamente é utilizada a simulação do ICMS considerando o faturamento junto com a matriz e filial para saber a forma de tributação mais benéfica.

À vista disso, utiliza-se a apuração do mês de janeiro de 2018 para justificar a apresentação dos dados da Tabela 20. Por conseguinte, empregando as vendas normais com alíquota de 17%, obtêm-se o valor de R\$ 45.620,64. O crédito presumido de 58,823% sobre montante do imposto encontrado, ocasionando em R\$ 26.835,43. Deduzindo o crédito presumido pelo débito encontrado, é gerado o saldo devedor do ICMS em R\$ 18.785,21 (R\$ 45.620,64 – R\$ 26.835,43). Esta justificativa serve como base a explicação para os meses posteriores.

3.2.2.4. CPP

Na tabela 21, divulga-se a simulação do CPP da Empresa X referente ao ano de 2018.

Tabela 21 – CPP – Simulação – Lucro Presumido 2018

| Apuração | INSS | RAT | Terceiros | CPP |
|----------|--|--|---|---------------|
| Jan/2018 | R\$ 59.817,37x20%= R\$ 11.963,47 | R\$ 57.943,37x3%= R\$ 1.738,30 | R\$ 57.943,37x5,80%= R\$ 3.360,72 | R\$ 17.062,49 |
| Fev/2018 | R\$ 55.102,28x20%= R\$ 11.020,46 | R\$ 53.228,28x3%= R\$ 1.596,85 | R\$ 53.228,28x5,80%= R\$ 3.087,24 | R\$ 15.704,55 |
| Mar/2018 | R\$ 56.138,29x20%= R\$ 11.227,66 | R\$ 54.264,29x3%= R\$ 1.627,93 | R\$ 54.264,29x5,80%= R\$ 3.147,33 | R\$ 16.002,92 |
| Abr/2018 | R\$ 68.817,62x20%= R\$ 13.763,52 | R\$ 66.943,62x3%= R\$ 2.008,31 | R\$ 66.943,62x5,80%= R\$ 3.882,73 | R\$ 19.654,56 |
| Mai/2018 | R\$ 63.016,92x20%= R\$ 12.603,38 | R\$ 61.142,92x3%= R\$ 1.834,29 | R\$ 61.142,92x5,80%= R\$ 3.546,29 | R\$ 17.983,96 |
| Jun/2018 | R\$ 65.577,41x20%= R\$ 13.115,48 | R\$ 63.703,41x3%= R\$ 1.911,10 | R\$ 63.703,41x5,80%= R\$ 3.694,80 | R\$ 18.721,38 |
| Jul/2018 | R\$ 65.803,13x20%= R\$ 13.160,63 | R\$ 63.929,13x3%= R\$ 1.917,87 | R\$ 63.929,13x5,80%= R\$ 3.707,89 | R\$ 18.786,39 |
| Ago/2018 | R\$ 65.213,55x20%= R\$ 13.042,71 | R\$ 63.339,55x3%= R\$ 1.900,19 | R\$ 63.339,55x5,80%= R\$ 3.673,69 | R\$ 18.616,59 |
| Set/2018 | R\$ 72.469,25x20%= R\$ 14.493,85 | R\$ 70.595,25x3%= R\$ 2.117,86 | R\$ 70.595,25x5,80%= R\$ 4.094,52 | R\$ 20.706,23 |
| Out/2018 | R\$ 72.301,52x20%= R\$ 14.460,30 | R\$ 70.427,52x3%= R\$ 2.112,83 | R\$ 70.427,52x5,80%= R\$ 4.084,80 | R\$ 20.657,93 |
| Nov/2018 | R\$ 78.470,06x20%= R\$ 15.694,01 | R\$ 76.596,06x3%= R\$ 2.297,88 | R\$ 76.596,06x5,80%= R\$ 4.442,57 | R\$ 22.434,46 |
| Dez/2018 | R\$ 69.140,36x20%= R\$ 13.828,07 | R\$ 67.266,36x3%= R\$ 2.017,99 | R\$ 67.266,36x5,80%= R\$ 3.899,13 | R\$ 19.745,19 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Nota-se que na Tabela 21, também foi considerado a folha de pagamento junto com a matriz e filial, haja vista concluir qual opção tributária é mais vantajosa ao custo tributário. Há peculiaridades na forma de computar os dados da contribuição previdenciária patronal (CPP), optando pelo lucro presumido. A explicação de tributação do CPP no mês de janeiro de 2018 justifica-se como foram efetuadas as apurações posteriores. Obtendo o somatório da folha de pagamento com autônomos e pró-labore da matriz e filial, chega-se a base de cálculo para o cálculo do INSS no valor de R\$ 59.817,37. Aplicando 20% sobre este montante encontrando o valor do INSS que é R\$ 11.963,47.

A alíquota a ser arrecadada pelo risco ambiental do trabalho (RAT) é de 3,00%. Utilizando a alíquota sobre a folha de pagamento, resultando o valor do RAT de R\$ 1.738,30. Enfim, também deve ser recolhido para algumas entidades terceiras na alíquota de 5,80% sobre a folha de pagamento, obtendo o montante de R\$ 3.360,72. O somatório do RAT, com INSS e entidades terceiras é o valor final da contribuição patronal, sendo assim o CPP no mês jan/2018 é de R\$ 17.062,49 (R\$ 11.963,47 + R\$1.738,30 + R\$3.360,72). Desta maneira, finaliza-se a simulação dos impostos referente ao ano calendário de 2018 da Empresa X.

Nas Tabelas 22 e 23 efetuaram-se a comparação entre o que foi recolhido do simples nacional de 2017 com o que foi simulado para o exercício de 2018.

Tabela 22 – Comparação entre o simples (2017) e o simples nacional (2018)

| SIMPLES NACIONAL (2017) | SIMPLES NACIONAL(2018) | DIFERENÇA | VARIAÇÃO |
|-------------------------|------------------------|---------------|----------|
| R\$ 570.783,71 | R\$ 605.487,10 | R\$ 34.703,39 | +5,73% |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 23 – Comparação entre o simples (2017) e lucro presumido (2018)

| SIMPLES NACIONAL (2017) | LUCRO PRESUMIDO (2018) | DIFERENÇA | VARIAÇÃO |
|-------------------------|------------------------|----------------|----------|
| R\$ 570.783,71 | R\$ 785.485,90 | R\$ 214.702,19 | +27,33% |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Nota-se que na Tabela 22, o antigo método de calcular apresentou uma variação de 5,73% com relação ao ano de 2018. Diferenciando-se no montante de R\$ 34.703,39 a maior. Já se utilizando pelo lucro presumido, a Empresa X recolheria R\$ 214.702,19 a maior, obtendo-se então uma variação de 27,33%.

Na Tabela 23 apresenta-se a comparação entre as opções tributária, simples nacional e lucro presumido, com relação aos anos estudados na simulação dos tributos de 2018 e as progressões otimista e pessimista de 2019.

3.3 PROGRESSÃO DOS TRIBUTOS

Anteriormente, foram apresentados dados do que a Empresa X pagou do simples nacional referente ao ano de 2017, também realizamos uma simulação tributária utilizando o mesmo faturamento aplicado nos impostos de 2017.

Para este capítulo, foi solicitado aos sócios que aplicassem uma progressão otimista e pessimista sobre o faturamento e folha de pagamento da Empresa X para o ano de 2019.

3.3.1. Progressão Otimista – 2019

Para 2019, os sócios pensam em vender a empresa *delivery*, com intuito de utilizar o ganho da alienação para abrir uma filial presencial do mesmo ramo, como franquia, no Alto Vale do Itajaí – SC.

Deste modo, os sócios cogitaram que o faturamento da Empresa X para o ano de 2019 na progressão otimista aumente em 140% do faturamento e também aumente em 120% a folha de pagamento com base nas informações na loja presencial apresentadas em 2017. Sendo assim, as Tabelas 24 e 25, onde mostram a progressão otimista do faturamento e folha de pagamento para o ano calendário de 2019.

Tabela 24 – Faturamento – Progressão Otimista 2019

| Apuração | Faturamento (2017) | Progressão Otimista (2019) |
|-----------|--------------------|----------------------------|
| Janeiro | R\$ 253.817,51 | R\$ 609.162,02 |
| Fevereiro | R\$ 231.531,70 | R\$ 555.676,08 |
| Março | R\$ 255.871,18 | R\$ 614.090,83 |
| Abril | R\$ 265.979,10 | R\$ 638.349,84 |
| Maio | R\$ 287.297,99 | R\$ 689.515,18 |
| Junho | R\$ 317.820,38 | R\$ 762.768,91 |
| Julho | R\$ 343.188,79 | R\$ 823.653,10 |
| Agosto | R\$ 308.829,63 | R\$ 741.191,11 |
| Setembro | R\$ 336.729,77 | R\$ 808.151,45 |

Continua...

Conclusão...

| Apuração | Faturamento (2017) | Progressão Otimista (2019) |
|--------------------------|---------------------------|-----------------------------------|
| Outubro | R\$ 334.002,17 | R\$ 801.605,21 |
| Novembro | R\$ 319.686,94 | R\$ 767.248,66 |
| Dezembro | R\$ 364.427,48 | R\$ 874.625,95 |
| Faturamento Anual | R\$ 3.619.182,64 | R\$ 8.686.038,34 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 25 – Folha de pagamento – Progressão Otimista 2019

| Apuração | Pró-Labore(2017) | Folha de Pagamento(2017) | Pró-Labore(2019) | Progressão Otimista (2019) |
|--------------------|-------------------------|---------------------------------|-------------------------|-----------------------------------|
| Janeiro | R\$ 1.874,00 | R\$ 38.004,98 | R\$ 2.061,40 | R\$ 83.610,96 |
| Fevereiro | R\$ 1.874,00 | R\$ 32.923,63 | R\$ 2.061,40 | R\$ 72.431,99 |
| Março | R\$ 1.874,00 | R\$ 34.323,47 | R\$ 2.061,40 | R\$ 75.511,63 |
| Abril | R\$ 1.874,00 | R\$ 43.774,65 | R\$ 2.061,40 | R\$ 96.304,23 |
| Maio | R\$ 1.874,00 | R\$ 39.163,00 | R\$ 2.061,40 | R\$ 86.158,60 |
| Junho | R\$ 1.874,00 | R\$ 41.639,14 | R\$ 2.061,40 | R\$ 91.606,11 |
| Julho | R\$ 1.874,00 | R\$ 43.139,32 | R\$ 2.061,40 | R\$ 94.906,50 |
| Agosto | R\$ 1.874,00 | R\$ 41.887,31 | R\$ 2.061,40 | R\$ 92.152,08 |
| Setembro | R\$ 1.874,00 | R\$ 44.547,21 | R\$ 2.061,40 | R\$ 98.003,86 |
| Outubro | R\$ 1.874,00 | R\$ 46.383,86 | R\$ 2.061,40 | R\$ 102.044,49 |
| Novembro | R\$ 1.874,00 | R\$ 50.211,00 | R\$ 2.061,40 | R\$ 110.464,20 |
| Dezembro | R\$ 1.874,00 | R\$ 43.213,07 | R\$ 2.061,40 | R\$ 95.068,76 |
| Folha Total | R\$ 22.488,00 | R\$ 499.210,64 | R\$ 24.736,80 | R\$ 1.098.263,41 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Com relação ao pró-labore, aumento de 10%. Sobre os dados mencionados, foram aplicadas simulações do simples nacional e do lucro presumido.

3.3.1.1. Progressão Otimista – Simples Nacional 2019

Considerando-se que a empresa X em 2019 encontra-se em condições, dentro da legislação pertinente, de tributar pelo simples nacional, as Tabelas 26, 27 e 28 apresentam a simulação com relação a progressão otimista elaborada pelos sócios para o ano calendário de 2019.

Tabela 26 – Simulação Simples Nacional – jan/2019 até ago/2019

| Apuração | Vendas s/ Subst. Trib. | Venda c/ Subst. Trib. | ICMS | Simples Nacional |
|----------|---|-----------------------|----------------------|----------------------|
| jan/2019 | R\$ 427.636,94x0,109051466= R\$ 46.634,43 | R\$ 10.095,75 | R\$ 0,00 | R\$ 56.730,18 |
| fev/2019 | R\$ 390.401,14x0,11192615= R\$ 43.696,10 | R\$ 9.434,28 | R\$ 0,00 | R\$ 53.130,38 |
| mar/2019 | R\$ 437.302,32x0,114125321= R\$ 49.907,27 | R\$ 10.289,78 | R\$ 0,00 | R\$ 60.197,05 |
| abr/2019 | R\$ 456.335,95x0,116372178= R\$ 53.104,81 | R\$ 10.802,49 | R\$ 0,00 | R\$ 63.907,30 |
| mai/2019 | .416,34x0,1182253= R\$ 57.979,62 | R\$ 12.004,65 | R\$ 0,00 | R\$ 69.984,27 |
| jun/2019 | R\$ 542.438,90x0,087875919= R\$ 47.667,62 | R\$ 12.701,28 | R\$ 21.639,62 | R\$ 82.008,52 |
| jul/2019 | R\$ 584.825,31x0,092998704= R\$ 54.388,00 | R\$ 14.570,20 | R\$ 23.265,08 | R\$ 92.223,28 |
| ago/2019 | R\$ 527.242,49x0,11125= R\$ 58.655,73 | R\$ 15.613,97 | R\$ 36.907,45 | R\$ 74.269,70 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 27 – Alíquota Efetiva - Vendas s/ Subst. Trib. – jan/2019 até ago/2019

| Apuração | Alíquota Efetiva - Vendas s/ Subst. Trib. |
|----------|---|
| jan/2019 | {[(R\$2.571.539,61x14,30%)-R\$87.300]/R\$2.571.539,61}= 0,109051466 |
| fev/2019 | {[(R\$2.809.436,21x14,30%)-R\$87.300]/R\$2.809.436,21}= 0,11192615 |
| mar/2019 | {[(R\$3.023.410,25x14,30%)-R\$87.300]/R\$3.023.410,25}= 0,114125321 |
| abr/2019 | {[(R\$3.278.525,76x14,30%)-R\$87.300]/R\$3.278.525,76}= 0,116372178 |
| mai/2019 | {[(R\$3.523.756,16x14,30%)-R\$87.300]/R\$3.523.756,16}= 0,1182253 |
| jun/2019 | {[(R\$3.701.379,69x19,00%)-R\$378.000]/R\$3.701.379,69}= 0,087875919 |
| jul/2019 | {[(R\$3.896.855,17x19,00%)-R\$378.000]/R\$3.896.855,17}= 0,092998704 |
| ago/2019 | {[(R\$4.800.000,00x19,00%)-R\$378.000]/R\$4.800.000,00}= 0,11125 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 28 – Cálculo das Vendas c/ Subst. Trib. – jan/2019 até ago/2019

| Apuração | Base de Cálculo | Valor do ICMS, PIS e COFINS s/ Vendas | Vendas c/ Subst. Trib. |
|----------|---|--|------------------------|
| jan/2019 | R\$ 181.525,08x0,109051466= R\$ 19.795,58 | R\$ 19.795,58x49%= R\$ 9.699,83 | R\$ 10.095,75 |
| fev/2019 | R\$ 165.274,94x0,11192615= R\$ 18.498,59 | R\$ 18.498,59x49%= R\$ 9.064,31 | R\$ 9.434,28 |
| mar/2019 | R\$ 176.788,51x0,114125321= R\$ 20.176,04 | R\$ 20.176,04x49%= R\$ 9.886,26 | R\$ 10.289,78 |
| abr/2019 | R\$ 182.013,89x0,116372178= R\$ 21.181,35 | R\$ 21.181,35x49%= R\$ 10.378,86 | R\$ 10.802,49 |
| mai/2019 | R\$ 199.098,84x0,1182253= R\$ 23.538,52 | R\$ 23.538,52x49%= R\$ 11.533,87 | R\$ 12.004,65 |
| jun/2019 | R\$ 220.330,01x0,087875919= R\$ 19.361,70 | R\$ 19.361,70x34,40%= R\$ 6.660,42 | R\$ 12.701,28 |
| jul/2019 | R\$ 238.827,79x0,092998704= R\$ 22.210,67 | R\$ 22.210,67x34,40%= R\$ 7.640,47 | R\$ 14.570,20 |
| ago/2019 | R\$ 213.948,62x0,11125= R\$ 23.801,78 | R\$ 23.801,78x34,40%= R\$ 8.187,81 | R\$ 15.613,97 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A explicação do mês jan/2019, na Tabela 26, serve como justificativa para compreensão dos dados até o mês mai/2019, pois a Empresa X fica enquadrada na 5ª faixa no simples nacional. A receita bruta acumulada dos últimos doze meses foi de R\$ 2.571.539,61. Desta forma, a alíquota efetiva foi de 0,109051466. A partir do mês jun/2019, a organização alterou de faixa (6ª faixa), pelo motivo que o faturamento dos últimos 12 meses ultrapassou R\$ 3,6 milhões. Sendo assim, gerou uma taxa efetiva de 0,087875919. Já no mês de agosto de 2019, a empresa chegou a ultrapassar o limite máximo do simples (R\$ 4,800 milhões), desta maneira a empresa foi excluída do simples. Então, o percentual do mês de agosto foi de 0,11125.

Observando a Tabela 26, percebe-se que de jan/2019 até mai/2019, foi utilizado o percentual das partilhas de ICMS, PIS e COFINS de 49%. Já no período jun/2019 à ago/2019, foi efetuada a alíquota de 34,40% para encontrar o PIS e COFINS sobre as alienações com substituição tributária. A diferença tem como justificativa devido ao cálculo diferenciado para encontrar o valor do ICMS sobre as saídas de mercadorias. Sabendo a dedução das alíquotas, o motivo dos dados computados no mês de janeiro de 2019, serve como base para os meses subsequentes. Usando o faturamento de R\$ 181.525,08, resultou uma base de cálculo de R\$ 19.795,58. Multiplicando pela alíquota das partilhas dos impostos, gerou o valor de R\$ 9.699,83. Subtraindo a base de cálculo pela quantia das partilhas chegou-se ao valor das vendas sem substituição tributária de R\$ 10.095,75 (R\$ 19.795,58 – R\$ 9.699,83).

A base de cálculo sobre as vendas normais, a computação do mês de janeiro serve como base para os meses subsequentes. Multiplicando o faturamento sobre saídas de produtos sem substituição tributária sobre as alíquotas efetuadas gerando o valor do simples parcial de R\$ 46.634,43.

Evidenciam-se os cálculos efetuados para encontrar a parte do ICMS por dentro do simples nacional referente ao mês jun/2019 e jul/2019 e o ICMS por fora no mês ago/2019.

Tabela 29 – ICMS por dentro do Simples – jun/2019 e jul/2019

| Apuração | Alíquota Efetiva - ICMS | ICMS (5ª Faixa - Simples) |
|----------|--|--|
| jun/2019 | $\{[(3.701.379,69 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.701.379,69\} \times 33,50\% =$ 0,040003757 | $R\$272.876,04 \times 0,040003757 =$ R\$ 10.916,07 |
| | $\{[(3.600.000,00 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.600.000,00\} \times 33,50\% =$ 0,03978125 | $R\$269.562,86 \times 0,03978125 =$ R\$ 10.723,55 |
| jul/2019 | $\{[(3.600.000,00 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.600.000,00\} \times 33,50\% =$ 0,03978125 | $R\$584.825,31 \times 0,03978125 =$ R\$ 23.265,08 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 30 – ICMS por fora do Simples – ago/2019

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | ICMS a Recolher |
|----------|---|---|-----------------|
| ago/2019 | R\$527.242,49x17,00%= R\$ 89.631,22 | R\$89.631,22x58,823% = R\$ 52.723,77 | R\$ 36.907,45 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

De acordo com os art. 20 e 24 da Resolução CGSN nº 135 de 22 de agosto de 2017, pode-se afirmar que deve ser computada uma nova alíquota efetiva para dar origem ao montante do ICMS recolhendo por dentro do simples, conforme observou-se na Tabela 27.

No mês jun/2019, foram aplicadas duas bases de cálculos para chegar ao valor do ICMS. A venda total deste mês foi de R\$ 762.768,91. Sobre este faturamento, supõe-se que R\$ 269.562,86, foi vendas sem substituição tributária do ICMS que ultrapassou os R\$ 3,6 milhões. Então, resultou na taxa efetiva de 0,03978125. Totalizando o ICMS parcial no montante de R\$ 10.723,55.

O faturamento de R\$ 272.876,04, foi a quantia que chegou a R\$ 3.600.000,00. Desta maneira, a alíquota em 0,040003757. Gerando a outra parte do ICMS equivalente a R\$ 10.916,07. Deste modo, o ICMS total é de R\$ 21.639,62 (R\$ 10.916,07 + R\$ 10.723,55). Para o mês de julho, permanece empregando a taxa efetiva de 0,03978125.

Nota-se que no mês de agosto de 2019, a apuração do ICMS é efetuada como se fosse uma empresa normal. Usando as alienações de produtos sem substituição tributária na alíquota de 17%, resultando o débito de ICMS em R\$ 89.631,22. Usando o crédito presumido de 58,823% sobre o débito do imposto, foi gerado o valor a creditar em R\$ 52.723,77. Subtraindo o crédito presumido pelo débito encontrado, totalizando o montante do ICMS a recolher em R\$ 36.907,45 (R\$ 89.631,22 – R\$ 52.723,77).

Conforme dito anteriormente, a partir do mês set/2019, a empresa optou em tributar pelo lucro presumido. Na Tabela 31, será apresentada a apuração do PIS e COFINS realizada no período set/2019 até dez/2019.

Tabela 31 – PIS e COFINS – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019

| Apuração | Faturamento | PIS | COFINS |
|----------|----------------|---|--|
| set/2019 | R\$ 808.151,45 | R\$576.202,99x0,65%= R\$ 3.745,32 | R\$576.202,99x3,00%= R\$ 17.286,09 |
| out/2019 | R\$ 801.605,21 | R\$572.937,91x0,65%= R\$ 3.724,10 | R\$572.937,91x3,00%= R\$ 17.188,14 |
| nov/2019 | R\$ 767.248,66 | R\$547.155,84x0,65%= R\$ 3.556,51 | R\$547.155,84x3,00%= R\$ 16.414,67 |
| dez/2019 | R\$ 874.625,95 | R\$743.465,28x0,65%= R\$ 4.832,52 | R\$743.465,28x3,00%= R\$ 22.303,96 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Os percentuais realizados para PIS e COFINS foram de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre o montante das vendas normais. Desta forma operei o mês de set/2019 para justificativa dos cálculos apresentados na Tabela 28. Usando a base de cálculo de R\$ 576.202,99, resultou em R\$ 3.745,32 e R\$ 17.286,09, de PIS e COFINS. A seguir, demonstra-se na Tabela 32 e 33, a apuração do IRPJ e CSLL.

Tabela 32 – IRPJ – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019

| Apuração | Base de Cálculo | IRPJ | Adicional IRPJ | IRPJ a Recolher |
|------------|--|--|--|-----------------|
| 3ºTRI/2019 | R\$808.151,45x8%= R\$ 64.652,12 | R\$64.652,12x15%= R\$ 9.697,82 | R\$44.652,12x10%= R\$ 4.465,21 | R\$ 14.163,03 |
| 4ºTRI/2019 | R\$2.443.479,82x8%= R\$ 195.478,39 | R\$195.478,39x15%= R\$ 29.321,76 | R\$135.478,39x10%= R\$ 13.547,84 | R\$ 42.869,60 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 33 – CSLL – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019

| Apuração | Base de Cálculo | CSLL |
|------------|--|--|
| 3ºTRI/2019 | R\$ 808.151,45x12%= R\$ 96.978,17 | R\$ 96.978,17x9%= R\$ 8.728,03 |
| 4ºTRI/2019 | R\$ 2.443.479,82x12%= R\$ 293.217,58 | R\$ 293.217,58x9%= R\$ 26.389,58 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

No terceiro trimestre de 2019, o faturamento utilizado foi apenas o mês de setembro (R\$ 808.151,45), pois os meses anteriores já foram recolhidos os impostos de IRPJ e CSLL nas guias do simples nacional. A presunção da receita bruta para IRPJ foi de 8%, resultando assim a base de cálculo de R\$ 64.652,12. Aplicando 15% sobre a base de cálculo, resultamos o valor parcial do imposto de R\$ 9.697,82. O adicional do imposto de renda foi de R\$ 4.465,21. O somatório do valor parcial com o adicional totalizou no montante em R\$ 14.163,03 (R\$ 9.697,82 + R\$ 4.465,21). Já na Tabela 30, notasse que a presunção do CSLL foi de 12%. Aplicando sobre as

vendas brutas no terceiro trimestre, gerou a base de cálculo em R\$ 96.978,17. Deste montante, aplica-se 9%, totalizando o valor do CSLL a recolher deste mês em R\$ 8.728,03. A explicação do terceiro trimestre serve como justificativa para o quarto trimestre. As Tabelas 34 e 35 demonstram a apuração do ICMS e CPP, respectivamente.

Tabela 34 – ICMS – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | ICMS a Recolher |
|----------|--|---|-----------------|
| set/2019 | R\$ 576.202,99x17%= R\$ 97.954,51 | R\$ 97.954,51x58,823%= R\$ 57.619,78 | R\$ 40.334,73 |
| out/2019 | R\$ 572.937,91x17%= R\$ 97.399,44 | R\$ 97.399,44x58,823%= R\$ 57.293,27 | R\$ 40.106,17 |
| nov/2019 | R\$ 547.155,84x17%= R\$ 93.016,49 | R\$ 93.016,49x58,823%= R\$ 54.715,09 | R\$ 38.301,40 |
| dez/2019 | R\$ 743.465,28x17%= R\$ 126.389,10 | R\$ 126.389,10x58,823%= R\$ 74.345,86 | R\$ 52.043,24 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 35 – CPP – Lucro Presumido – set/2019 até dez/2019

| Apuração | INSS | RAT | Terceiros | CPP |
|----------|---|---|--|---------------|
| set/2019 | R\$ 100.065,26x20%= R\$ 20.013,05 | R\$ 98.003,86x3%= R\$ 2.940,12 | R\$ 98.003,86x5,80%= R\$ 5.684,22 | R\$ 28.637,39 |
| out/2019 | R\$104.105,89x20%= R\$ 20.821,18 | R\$ 102.044,49x3%= R\$ 3.061,33 | R\$ 102.044,49x5,80%= R\$ 5.918,58 | R\$ 29.801,09 |
| nov/2019 | R\$ 112.525,60x20%= R\$ 22.505,12 | R\$ 110.464,20x3%= R\$ 3.313,93 | R\$110.464,20x5,80%= R\$ 6.406,92 | R\$ 32.225,97 |
| dez/2019 | R\$ 97.130,16x20%= R\$ 19.426,03 | R\$ 95.068,76x3%= R\$ 2.852,06 | R\$ 95.068,76x5,80%= R\$ 5.513,99 | R\$ 27.792,08 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Utiliza-se a apuração do mês de janeiro de 2019 para justificar a apresentação dos resultados da Tabela 34. Conseqüentemente, usando as vendas normais com alíquota de 17%, obtendo o valor de R\$ 97.954,51. Empregando o crédito presumido de 58,823% sobre montante do tributo encontrado, chegando em R\$ 57.619,78. Deduzindo o crédito presumido pelo débito originado, resultando o saldo devedor do ICMS em R\$ 40.334,73 (R\$ 97.954,51 – R\$ 57.619,78). O cálculo apresentado serve como base a explicação para os meses posteriores.

Observa-se que na Tabela 35, a alíquota do RAT foi de 3%. Aplicando a mesma sobre a folha de pagamento do mês de set/2019, origina-se o valor do risco ambiental do trabalho em R\$ 2.940,12. Com relação as entidades terceiras, aplica-se a alíquota de 5,80%, também em cima da folha de pagamento, resultando no montante de R\$ 5.684,22. Já para computá-lo o INSS, utilizamos a base de cálculo o somatório da

folha de pagamento com o pró-labore. Desta maneira, obteve em R\$ 20.013,05 o débito com INSS. Por fim, chegamos no resultado final da contribuição patronal em R\$ 28.637,39 (R\$ 20.013,05 + R\$ 2.940,12 + R\$ 5.684,22).

3.3.1.2. Progressão Otimista – Lucro Presumido 2019

Este capítulo foi dividido em subcapítulos, sendo PIS e COFINS, IRPJ e CSLL, ICMS e CPP. Os mesmos são os impostos que serão recolhidos caso a Empresa X fosse optante pelo lucro presumido em 2019, utilizando a progressão otimista efetuado pelos sócios.

3.3.1.2.1. PIS e COFINS

Na Tabela 36, indica-se a simulação dos impostos, PIS e COFINS, da empresa referente a progressão otimista em 2019.

Tabela 36 – PIS e COFINS – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | Faturamento | PIS | COFINS |
|----------|----------------|--|--|
| jan/2019 | R\$ 609.162,02 | R\$ 427.636,94x0,65%= R\$ 2.779,64 | R\$ 427.636,94x3,00%= R\$ 12.829,11 |
| fev/2019 | R\$ 555.676,08 | R\$ 390.401,14x0,65%= R\$ 2.537,61 | R\$ 390.401,14x3,00%= R\$ 11.712,03 |
| mar/2019 | R\$ 614.090,83 | R\$ 437.302,32x0,65%= R\$ 2.842,46 | R\$ 437.302,32x3,00%= R\$ 13.119,07 |
| abr/2019 | R\$ 638.349,84 | R\$ 456.335,95x0,65%= R\$ 2.966,18 | R\$ 456.335,95x3,00%= R\$ 13.690,08 |
| mai/2019 | R\$ 689.515,18 | R\$ 490.416,34x0,65%= R\$ 3.187,71 | R\$ 490.416,34x3,00%= R\$ 14.712,49 |
| jun/2019 | R\$ 762.768,91 | R\$ 542.438,90x0,65%= R\$ 3.525,85 | R\$ 542.438,90x3,00%= R\$ 16.273,17 |
| jul/2019 | R\$ 823.653,10 | R\$ 584.825,31x0,65%= R\$ 3.801,36 | R\$ 584.825,31x3,00%= R\$ 17.544,76 |
| ago/2019 | R\$ 741.191,11 | R\$ 527.242,49x0,65%= R\$ 3.427,08 | R\$ 527.242,49x3,00%= R\$ 15.817,27 |
| set/2019 | R\$ 808.151,45 | R\$ 576.202,99x0,65%= R\$ 3.745,32 | R\$ 576.202,99x3,00%= R\$ 17.286,09 |
| out/2019 | R\$ 801.605,21 | R\$ 572.937,91x0,65%= R\$ 3.724,10 | R\$ 572.937,91x3,00%= R\$ 17.188,14 |
| nov/2019 | R\$ 767.248,66 | R\$ 547.155,84x0,65%= R\$ 3.556,51 | R\$ 547.155,84x3,00%= R\$ 16.414,67 |
| dez/2019 | R\$ 874.625,95 | R\$ 743.465,28x0,65%= R\$ 4.832,52 | R\$ 743.465,28 x3,00%= R\$ 22.303,96 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Observa-se que as alíquotas efetuadas para COFINS e PIS, foram de 3% e 0,65% sobre as vendas normais (lanches e acompanhamentos). O mês de janeiro

de 2019 fica como base de cálculo para os meses subsequentes. Com o faturamento sem substituição tributária, resulta-se em R\$ 2.779,64 e R\$ 12.829,11, de PIS e COFINS.

3.3.1.2.2. IRPJ e CSLL

As tabelas 37 e 38, evidenciam a simulação dos impostos, IRPJ e CSLL, da Empresa X referente a progressão otimista em 2019.

Tabela 37 – IRPJ – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | Base de Cálculo | IRPJ | Adicional IRPJ | IRPJ a Recolher |
|------------|---|---|---|-----------------|
| 1ºTRI/2019 | R\$ 1.778.928,93x8%= R\$ 142.314,31 | R\$ 142.314,31x15%= R\$ 21.347,15 | R\$ 82.314,31x10%= R\$ 8.231,43 | R\$ 29.578,58 |
| 2ºTRI/2019 | R\$ 2.090.633,93x8%= R\$ 167.257,71 | R\$ 167.257,71x15%= R\$ 25.088,66 | R\$ 107.257,71x10%= R\$ 10.725,77 | R\$ 35.814,43 |
| 3ºTRI/2019 | R\$ 2.372.995,66x8%= R\$ 189.839,65 | R\$ 189.839,65x15%= R\$ 28.475,95 | R\$ 129.839,65x10%= R\$ 12.983,97 | R\$ 41.459,92 |
| 4ºTRI/2019 | R\$ 2.443.479,82x8%= R\$ 195.478,39 | R\$ 195.478,39x15%= R\$ 29.321,76 | R\$ 135.478,39x10%= R\$ 13.547,84 | R\$ 42.869,60 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 38 – CSLL – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | Base de Cálculo | CSLL |
|------------|--|--|
| 1ºTRI/2019 | R\$ 1.778.928,93x12%= R\$ 213.471,47 | R\$ 213.471,47x9%= R\$ 19.212,43 |
| 2ºTRI/2019 | R\$ 2.090.633,93x12%= R\$ 250.876,07 | R\$ 250.876,07x9%= R\$ 22.578,85 |
| 3ºTRI/2019 | R\$ 2.372.995,66x12%= R\$ 284.759,48 | R\$ 284.759,48x9%= R\$ 25.628,35 |
| 4ºTRI/2019 | R\$ 2.443.479,82x12%= R\$ 293.217,58 | R\$ 293.217,58x9%= R\$ 26.389,58 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

No primeiro trimestre de 2019, a base de cálculo é referente ao somatório dos faturamentos dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2019, totalizando em R\$ 1.778.928,93 (R\$ 609.162,02 + R\$ 555.676,08 + R\$ 614.090,83). A presunção para o IRPJ foi de 8%, resultando a venda líquida em R\$ 142.314,31. Aplicando 15% sobre a venda líquida, gera o valor parcial de imposto de renda de R\$ 21.347,15. O adicional de IRPJ foi de R\$ 8.231,43. A soma do valor parcial com o adicional resultou no montante de R\$ 29.578,58 (R\$ 21.347,15 + R\$ 8.231,43). Observa-se que na Tabela 36, a presunção do CSLL foi de 12%, aplicando sobre as vendas brutas no primeiro

trimestre, atingiu a base de cálculo em R\$ 213.471,47. Desta quantia, emprega-se 9%, chegando no valor do CSLL a pagar deste trimestre em R\$ 19.212,43. As explicações do primeiro trimestre servem como justificativa para os trimestres subsequentes, das Tabelas 35 e 36.

3.3.1.2.3. ICMS

A Tabela 39 destaca a simulação do ICMS referente a progressão otimista em 2019.

Tabela 39 – ICMS – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | ICMS a Recolher |
|----------|--|---|-----------------|
| jan/2019 | R\$ 427.636,94x17%= R\$ 72.698,28 | R\$ 72.698,28x58.823%= R\$ 42.763,31 | R\$ 29.934,97 |
| fev/2019 | R\$ 390.401,14x17%= R\$ 66.368,19 | R\$ 66.368,19x58.823%= R\$ 39.039,76 | R\$ 27.328,43 |
| mar/2019 | R\$ 437.302,32x17%= R\$ 74.341,39 | R\$ 74.341,39x58.823%= R\$ 43.729,84 | R\$ 30.611,55 |
| abr/2019 | R\$ 456.335,95x17%= R\$ 77.577,11 | R\$ 77.577,11x58.823%= R\$ 45.633,18 | R\$ 31.943,93 |
| mai/2019 | R\$ 490.416,34x17%= R\$ 83.371,29 | R\$ 83.371,29x58.823%= R\$ 49.041,49 | R\$ 34.329,80 |
| jun/2019 | R\$ 542.438,90x17%= R\$ 92.214,61 | R\$ 92.214,61x58.823%= R\$ 54.243,40 | R\$ 37.971,21 |
| jul/2019 | R\$ 584.825,31x17%= R\$ 99.420,30 | R\$ 99.420,30x58.823%= R\$ 58.482,00 | R\$ 40.938,30 |
| ago/2019 | R\$ 527.242,49x17%= R\$ 89.631,22 | R\$ 89.631,22x58.823%= R\$ 52.723,77 | R\$ 36.907,45 |
| set/2019 | R\$ 576.202,99x17%= R\$ 97.954,51 | R\$ 97.954,51x58.823%= R\$ 57.619,78 | R\$ 40.334,73 |
| out/2019 | R\$ 572.937,91x17%= R\$ 97.399,44 | R\$ 97.399,44x58.823%= R\$ 57.293,27 | R\$ 40.106,17 |
| nov/2019 | R\$ 547.155,84x17%= R\$ 93.016,49 | R\$ 93.016,49x58.823%= R\$ 54.715,09 | R\$ 38.301,40 |
| dez/2019 | R\$ 743.465,28x17%= R\$ 126.389,10 | R\$ 126.389,10x58.823%= R\$ 74.345,86 | R\$ 52.043,24 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Opera-se a apuração do mês de janeiro de 2019 para fundamentar o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços. Empregando as vendas normais com percentual de 17%, gera-se o débito em R\$ 72.698,28. Aplicando o crédito presumido de 58,823% sobre o tributo encontrado, atingindo o crédito em R\$ 42.763,31. Deduzindo o crédito presumido pelo débito gerado, ocasionando o saldo devedor do ICMS em R\$ 29.934,97 (R\$ 72.698,28 – R\$ 42.763,31). As contas efetuadas servem como base a explicação para os meses posteriores.

3.3.1.2.4. CPP

A Tabela 40 mostra a simulação da contribuição patronal previdenciária referente a progressão otimista em 2019.

Tabela 40 – CPP – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | INSS | RAT | Terceiros | CPP |
|----------|---|---|--|------------------|
| jan/2019 | R\$ 85.672,36x20%= R\$ 17.134,47 | R\$ 83.610,96x3%= R\$ 2.508,33 | R\$ 83.610,96x5,80%= R\$ 4.849,44 | R\$ 24.492,24 |
| fev/2019 | R\$ 74.493,39x20%= R\$ 14.898,68 | R\$ 72.431,99x3%= R\$ 2.172,96 | R\$ 72.431,99x5,80%= R\$ 4.201,05 | R\$ 21.272,69 |
| mar/2019 | R\$ 77.573,03x20%= R\$ 15.514,61 | R\$ 75.511,63x3%= R\$ 2.265,35 | R\$ 75.511,63x5,80%= R\$ 4.379,67 | R\$ 22.159,63 |
| abr/2019 | R\$ 98.365,63x20%= R\$ 19.673,13 | R\$ 96.304,23x3%= R\$ 2.889,13 | R\$ 96.304,23x5,80%= R\$ 5.585,65 | R\$ 28.147,91 |
| mai/2019 | R\$ 88220,00x20%= R\$ 17.644,00 | R\$ 86.158,60x3%= R\$ 2.584,76 | R\$ 86.158,60x5,80%= R\$ 4.997,20 | R\$ 25.225,96 |
| jun/2019 | R\$ 93.667,51x20%= R\$ 18.733,50 | R\$ 91.606,11x3%= R\$ 2.748,18 | R\$ 91.606,11x5,80%= R\$ 5.313,15 | R\$ 26.794,83 |
| jul/2019 | R\$ 96.967,90x20%= R\$ 19.393,58 | R\$ 94.906,50x3%= R\$ 2.847,20 | R\$ 94.906,50x5,80%= R\$ 5.504,58 | R\$ 27.745,36 |
| ago/2019 | R\$ 94.213,48x20%= R\$ 18.842,70 | R\$ 92.152,08x3%= R\$ 2.764,56 | R\$ 92.152,08x5,80%= R\$ 5.344,82 | R\$ 26.952,08 |
| set/2019 | R\$ 100.065,26x20%= R\$ 20.013,05 | R\$ 98.003,86x3%= R\$ 2.940,12 | R\$ 98.003,86x5,80%= R\$ 5.684,22 | R\$ 28.637,39 |
| out/2019 | R\$104.105,89x20%= R\$ 20.821,18 | R\$ 102.044,49x3%= R\$ 3.061,33 | R\$ 102.044,49x5,80%= R\$ 5.918,58 | R\$ 29.801,09 |
| nov/2019 | R\$ 112.525,60x20%= R\$ 22.505,12 | R\$ 110.464,20x3%= R\$ 3.313,93 | R\$110.464,20x5,80%= R\$ 6.406,92 | R\$ 32.225,97 |
| dez/2019 | R\$ 97.130,16x20%= R\$ 19.426,03 | R\$ 95.068,76x3%= R\$ 2.852,06 | R\$ 95.068,76x5,80%= R\$ 5.513,99 | R\$ 27.792,08 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Nota-se que na Tabela 40, a alíquota do risco ambiental do trabalho foi de 3%. Utilizando o percentual sobre a folha de pagamento do mês de janeiro de 2019, torna-se o montante do RAT em R\$ 2.508,33. Com relação do INSS, aplica-se a base de cálculo a soma da folha com o pró-labore. Deste modo, obteve em R\$17.134,47 o saldo do INSS a recolher. Já a computação sobre as entidades terceiras, utiliza-se a alíquota de 5,80% sobre a folha de pagamento, totalizando em R\$ 4.849,44. Enfim, o somatório destes dados, resultam o montante do CPP em R\$ 24.492,24 (R\$17.134,47+R\$2.508,33+R\$4.849,44).

3.3.2. Progressão Pessimista – 2019

Neste ponto de vista, os sócios cogitaram que o faturamento da Empresa X para o ano de 2019 na progressão pessimista aumente em 40% do faturamento e também aumente em 60% a folha de pagamento com base nas informações na loja presencial apresentadas em 2017. Com relação ao pró-labore, permanece igual ao da progressão otimista, com aumento de 10%. Com base nos dados mencionados, foram efetuadas simulações do simples nacional e do lucro presumido. Sendo assim, seguem abaixo as Tabelas 41 e 42, onde mostram a progressão otimista do faturamento e folha de pagamento para o ano calendário de 2019.

Tabela 41 – Faturamento – Progressão Pessimista 2019

| Apuração | Faturamento(2017) | Progressão Pessimista(2019) |
|--------------------------|-------------------------|-----------------------------|
| Janeiro | R\$ 253.817,51 | R\$ 355.344,51 |
| Fevereiro | R\$ 231.531,70 | R\$ 324.144,38 |
| Março | R\$ 255.871,18 | R\$ 358.219,65 |
| Abril | R\$ 265.979,10 | R\$ 372.370,74 |
| Maio | R\$ 287.297,99 | R\$ 402.217,19 |
| Junho | R\$ 317.820,38 | R\$ 444.948,53 |
| Julho | R\$ 343.188,79 | R\$ 480.464,31 |
| Agosto | R\$ 308.829,63 | R\$ 432.361,48 |
| Setembro | R\$ 336.729,77 | R\$ 471.421,68 |
| Outubro | R\$ 334.002,17 | R\$ 467.603,04 |
| Novembro | R\$ 319.686,94 | R\$ 447.561,72 |
| Dezembro | R\$ 364.427,48 | R\$ 510.198,47 |
| Faturamento Anual | R\$ 3.619.182,64 | R\$ 5.066.855,70 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 42 – Folha de pagamento – Progressão Pessimista 2019

| Apuração | Pró-Labore(2017) | Folha de pagamento(2017) | Pró-Labore(2019) | Progressão Pessimista (2019) |
|-----------|------------------|--------------------------|------------------|------------------------------|
| Janeiro | R\$ 1.874,00 | R\$ 38.004,98 | R\$ 2.061,40 | R\$ 60.807,97 |
| Fevereiro | R\$ 1.874,00 | R\$ 32.923,63 | R\$ 2.061,40 | R\$ 52.677,81 |
| Março | R\$ 1.874,00 | R\$ 34.323,47 | R\$ 2.061,40 | R\$ 54.917,55 |
| Abril | R\$ 1.874,00 | R\$ 43.774,65 | R\$ 2.061,40 | R\$ 70.039,44 |
| Maio | R\$ 1.874,00 | R\$ 39.163,00 | R\$ 2.061,40 | R\$ 62.660,80 |
| Junho | R\$ 1.874,00 | R\$ 41.639,14 | R\$ 2.061,40 | R\$ 66.622,63 |
| Julho | R\$ 1.874,00 | R\$ 43.139,32 | R\$ 2.061,40 | R\$ 69.022,90 |

Continua...

Conclusão...

| Apuração | Pró-Labore(2017) | Folha de pagamento(2017) | Pró-Labore(2019) | Progressão Pessimista (2019) |
|--------------------|----------------------|--------------------------|----------------------|------------------------------|
| Agosto | R\$ 1.874,00 | R\$ 41.887,31 | R\$ 2.061,40 | R\$ 67.019,70 |
| Setembro | R\$ 1.874,00 | R\$ 44.547,21 | R\$ 2.061,40 | R\$ 71.275,54 |
| Outubro | R\$ 1.874,00 | R\$ 46.383,86 | R\$ 2.061,40 | R\$ 74.214,18 |
| Novembro | R\$ 1.874,00 | R\$ 50.211,00 | R\$ 2.061,40 | R\$ 80.337,60 |
| Dezembro | R\$ 1.874,00 | R\$ 43.213,07 | R\$ 2.061,40 | R\$ 69.140,90 |
| Folha Total | R\$ 22.488,00 | R\$ 499.210,64 | R\$ 24.736,80 | R\$ 798.737,02 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

3.3.2.1. Progressão Pessimista – Simples Nacional 2019

Nas Tabelas 43, 44 e 45 a simulação dos tributos com relação a progressão pessimista elaborada pelos sócios para o ano calendário de 2019.

Tabela 43 – Simulação Simples Nacional – 2019

| Apuração | Vendas s/ Subst. Trib. | Venda c/ Subst. Trib. | ICMS | Simples Nacional |
|----------|---|-----------------------|----------------------|----------------------|
| jan/2019 | R\$ 249.454,88x0,109051466= R\$ 27.203,42 | R\$ 5.889,18 | R\$ 0,00 | R\$ 33.092,60 |
| fev/2019 | R\$ 227.734,00x0,11192615= R\$ 25.489,39 | R\$ 5.503,33 | R\$ 0,00 | R\$ 30.992,72 |
| mar/2019 | R\$ 255.093,02x0,114125321= R\$ 29.112,52 | R\$ 6.002,37 | R\$ 0,00 | R\$ 35.114,89 |
| abr/2019 | R\$ 266.195,97x0,116372178= R\$ 30.977,80 | R\$ 6.301,45 | R\$ 0,00 | R\$ 37.279,25 |
| mai/2019 | R\$ 286.076,20x0,1182253= R\$ 33.821,44 | R\$ 7.002,71 | R\$ 0,00 | R\$ 40.824,15 |
| jun/2019 | R\$ 316.422,69x0,087875919= R\$ 27.805,93 | R\$ 7.409,08 | R\$ 12.658,10 | R\$ 47.873,11 |
| jul/2019 | R\$ 341.148,10x0,092998704= R\$ 31.726,33 | R\$ 8.499,29 | R\$ 13.782,42 | R\$ 54.008,04 |
| ago/2019 | R\$ 307.558,12x0,097127853= R\$ 29.872,46 | R\$ 7.951,95 | R\$ 12.523,63 | R\$ 50.348,04 |
| set/2019 | R\$ 336.118,41x0,101277982= R\$ 34.041,39 | R\$ 8.989,33 | R\$ 13.742,26 | R\$ 56.772,98 |
| out/2019 | R\$ 334.213,78x0,105692168= R\$ 35.323,78 | R\$ 9.248,42 | R\$ 13.295,44 | R\$ 57.867,64 |
| nov/2019 | R\$ 319.174,24x0,109426896= R\$ 34.926,25 | R\$ 9.216,17 | R\$ 12.697,15 | R\$ 56.839,57 |
| dez/2019 | R\$ 433.688,08x0,11125= R\$ 48.247,80 | R\$ 5.583,73 | R\$ 30.358,55 | R\$ 53.831,53 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 44 – Alíquota Efetiva - Vendas s/ Subst. Trib. – 2019

| Apuração | Alíquota Efetiva - Vendas s/ Subst. Trib. |
|----------|---|
| jan/2019 | $\{[(R\$2.571.539,61 \times 14,30\%) - R\$87.300] / R\$2.571.539,61\} = 0,109051466$ |
| fev/2019 | $\{[(R\$2.809.436,21 \times 14,30\%) - R\$87.300] / R\$2.809.436,21\} = 0,11192615$ |
| mar/2019 | $\{[(R\$3.023.410,25 \times 14,30\%) - R\$87.300] / R\$3.023.410,25\} = 0,114125321$ |
| abr/2019 | $\{[(R\$3.278.525,76 \times 14,30\%) - R\$87.300] / R\$3.278.525,76\} = 0,116372178$ |
| mai/2019 | $\{[(R\$3.523.756,16 \times 14,30\%) - R\$87.300] / R\$3.523.756,16\} = 0,1182253$ |
| jun/2019 | $\{[(R\$3.701.379,69 \times 19,00\%) - R\$378.000] / R\$3.701.379,69\} = 0,087875919$ |
| jul/2019 | $\{[(R\$3.896.855,17 \times 19,00\%) - R\$378.000] / R\$3.896.855,17\} = 0,092998704$ |
| ago/2019 | $\{[(R\$4.070.111,56 \times 19,00\%) - R\$378.000] / R\$4.070.111,56\} = 0,097127853$ |
| set/2019 | $\{[(R\$4.260.498,24 \times 19,00\%) - R\$378.000] / R\$4.260.498,24\} = 0,101277982$ |
| out/2019 | $\{[(R\$4.483.569,20 \times 19,00\%) - R\$378.000] / R\$4.483.569,20\} = 0,105692168$ |
| nov/2019 | $\{[(R\$4.691.391,80 \times 19,00\%) - R\$378.000] / R\$4.691.391,80\} = 0,109426896$ |
| dez/2019 | $\{[(R\$4.800.000,00 \times 19,00\%) - R\$378.000] / R\$4.800.000,00\} = 0,11125$ |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 45 – Cálculo das Vendas c/ Subst. Trib. – 2019

| Apuração | Base de Cálculo | Valor do ICMS, PIS e COFINS s/ Vendas | Vendas c/ Subst. Trib. |
|-----------|---|--|------------------------|
| jan/2019 | R\$ 105.889,63x0,109051466= R\$ 11.547,42 | R\$ 11.547,42x49%= R\$ 5.658,24 | R\$ 5.889,18 |
| fev/2019 | R\$ 96.410,38x0,11192615= R\$ 10.790,84 | R\$ 10.790,84x49%= R\$ 5.287,51 | R\$ 5.503,33 |
| mar/2019 | R\$103.126,63x0,114125321= R\$ 11.769,36 | R\$ 11.769,36x49%= R\$ 5.766,99 | R\$ 6.002,37 |
| abr/2019 | R\$ 106.174,77x0,116372178= R\$ 12.355,79 | R\$ 12.355,79x49%= R\$ 6.054,34 | R\$ 6.301,45 |
| maio/2019 | R\$ 116.140,99x0,1182253= R\$ 13.730,80 | R\$ 13.730,80x49%= R\$ 6.728,09 | R\$ 7.002,71 |
| jun/2019 | R\$ 128.525,84x0,087875919= R\$ 11.294,33 | R\$ 11.294,33x34,40%= R\$ 3.885,25 | R\$ 7.409,08 |
| jul/2019 | R\$ 139.316,21x0,092998704= R\$ 12.956,23 | R\$ 12.956,23x34,40%= R\$ 4.456,94 | R\$ 8.499,29 |
| ago/2019 | R\$ 124.803,36x0,097127853= R\$ 12.121,88 | R\$ 12.121,88x34,40%= R\$ 4.169,93 | R\$ 7.951,95 |
| set/2019 | R\$ 135.303,27x0,101277982= R\$ 13.703,24 | R\$ 13.703,24x34,40%= R\$ 4.713,91 | R\$ 8.989,33 |
| out/2019 | R\$ 133.389,26x0,105692168= R\$ 14.098,20 | R\$ 14.098,20x34,40%= R\$ 4.849,78 | R\$ 9.248,42 |
| nov/2019 | R\$ 128.387,48x0,109426896= R\$ 14.049,04 | R\$ 14.049,04x34,40%= R\$ 4.832,87 | R\$ 9.216,17 |
| dez/2019 | R\$ 76.510,39x0,11125= R\$ 8.511,78 | R\$ 8.511,78x34,40%= R\$ 2.928,05 | R\$ 5.583,73 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Observa-se que na Tabela 42, percebe-se no período de janeiro de 2019 até maio de 2019, a empresa está enquadrada na 5ª faixa do simples nacional. A partir do mês de junho até o final do ano de 2019, fica enquadrada na 6ª faixa. Sabendo destas informações e observando a tabela do anexo I, descobrimos as parcelas a serem deduzidas e suas alíquotas nominais para cada faixa. Deste modo, utilizei o

mês de jan/2019 para demonstrar como foram geradas as informações da tabela. Então, obtemos o valor de 0,109051466.

Analisando-se a Tabela 43, nota-se que o percentual das partilhas para os entre os meses de janeiro até maio de 2019, foram utilizadas há uma alíquota de 49%. A partir do mês de junho de 2019, foi utilizado o percentual de 34,40%. Possuindo o conhecimento das deduções das alíquotas, a forma de gerar as informações permanece as mesmas para todos os meses, sendo assim utiliza-se a base de cálculo do mês de janeiro de 2019 para explicação dos dados. Usando o faturamento de R\$ 105.8869,63, resultou uma base de cálculo de R\$ 11.547,42. Multiplicando pela alíquota das partilhas dos tributos, totaliza-se a quantia de R\$ 5.658,24. Subtraindo a base de cálculo pelo montante das distribuições dos impostos origina-se o valor das vendas sem substituição tributária de R\$ 5.889,18 (R\$ 11.547,42 – R\$ 11.547,42).

Na Tabela 41, empregamos a base de cálculo sobre as vendas normais. A realização dos dados de janeiro auxilia para o entendimento dos próximos meses. Aplicando o faturamento sobre alienações normais em cima das alíquotas computadas, formando-se o montante do simples nacional parcial de R\$ 27.203,42.

As Tabelas 46 e 47 demonstram-se os dados realizados para obter a parte do ICMS por dentro do simples nacional referente ao mês jun/2019 e nov/2019 e o ICMS por fora no mês dez/2019, na devida ordem.

Tabela 46 – ICMS por dentro do Simples – jun/2019 até nov/2019

| Apuração | Alíquota Efetiva - ICMS | ICMS(5ª Faixa - Simples) |
|----------|--|---|
| jun/2019 | $\{[(3.701.379,69 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.701.379,69\} \times 33,50\% =$ 0,040003757 | R\$ 316.422,69 $\times 0,040003757 =$ R\$ 12.658,10 |
| jul/2019 | $\{[(3.896.855,17 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.896.855,17\} \times 33,50\% =$ 0,040400102 | R\$ 341.148,10 $\times 0,040400102 =$ R\$ 13.782,42 |
| ago/2019 | $\{[(4.070.111,56 \times 14,30\%) - 87.300] / 4.070.111,56\} \times 33,50\% =$ 0,040719570 | R\$ 307.558,12 $\times 0,040719570 =$ R\$ 12.523,63 |
| set/2019 | $\{[(4.260.498,24 \times 14,30\%) - 87.300] / 4.260.498,24\} \times 33,50\% =$ 0,041040662 | R\$ 294.625,94 $\times 0,041040662 =$ R\$ 12.091,64 |
| | $\{[(3.600.000,00 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.600.000,00\} \times 33,50\% =$ 0,03978125 | R\$ 41.492,47 $\times 0,03978125 =$ R\$ 1.650,62 |
| out/2019 | $\{[(3.600.000,00 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.600.000,00\} \times 33,50\% =$ 0,03978125 | R\$ 334.213,78 $\times 0,03978125 =$ R\$ 13.295,44 |
| nov/2019 | $\{[(3.600.000,00 \times 14,30\%) - 87.300] / 3.600.000,00\} \times 33,50\% =$ 0,03978125 | R\$ 319.174,24 $\times 0,03978125 =$ R\$ 12.697,15 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 47 – ICMS por fora do Simples – dez/2019

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | ICMS a Recolher |
|----------|---|--|-----------------|
| dez/2019 | R\$ 433.688,08x17%= R\$ 73.726,97 | R\$ 73.726,97x58,823%= R\$ 43.368,42 | R\$ 30.358,55 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Nota-se na Tabela 46, que a partir do mês de setembro de 2019, apresentam-se dois cálculos efetuados para encontrar o montante do ICMS. A venda a maior do primeiro limite de faturamento anual R\$ 3.600.000,00, foi de R\$ 41.492,47. Logo, obtém-se a alíquota efetiva de 0,03978125. Surgindo-se assim, o débito parcial do tributo em R\$ 1.650,62.

O valor das vendas que atingiram os R\$ 3,6 milhões foi de R\$ 294.625,94. Aplicando-se a alíquota de 0,041040662 sobre este faturamento, dar-se-á no a outra quantia de ICMS de R\$ 12.091,64. A soma destes segmentos torna-se saldo devedor de R\$ 13.742,26 (R\$12.091,64+R\$1.650,62). Para os meses consecutivos, devem ser utilizados o faturamento dos últimos doze meses em R\$ 3.600.000,00 para obter as taxas efetivas.

Analisa-se na Tabela 47 que em dezembro de 2019, a apuração do ICMS é efetuada como se fosse uma empresa normal. Utilizam-se 17% sobre as vendas normais, portanto, obtemos o débito de ICMS em R\$ 73.726,97. Empregando-se o crédito presumido, geramos no montante de R\$ 43.368,42 o crédito a deduzir do imposto sobre circulação de mercadoria e serviços. Desta forma, resulta-se o valor do ICMS a recolher em R\$ 30.358,55 (R\$ 73.726,97 – R\$ 43.368,42).

3.3.2.2. Progressão Pessimista – Lucro Presumido 2019

Este capítulo explana sobre o PIS e COFINS, IRPJ e CSLL, ICMS e CPP. Os mesmos são os impostos que serão recolhidos caso a Empresa X optasse pelo lucro presumido em 2019, empregando a progressão pessimista proposta pelos sócios.

3.3.2.2.1. PIS e COFINS

Na tabela 48, indica-se a simulação dos impostos, PIS e COFINS, da empresa referente a progressão pessimista em 2019.

Tabela 48 – PIS e COFINS – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | Faturamento | PIS | COFINS |
|----------|----------------|--|---|
| jan/2019 | R\$ 355.344,51 | R\$ 249.454,88x0,65%= R\$ 1.621,46 | R\$ 249.454,88x3,00%= R\$ 7.483,65 |
| fev/2019 | R\$ 324.144,38 | R\$ 227.734,00x0,65%= R\$ 1.480,27 | R\$ 227.734,00x3,00%= R\$ 6.832,02 |
| mar/2019 | R\$ 358.219,65 | R\$ 255.093,02x0,65%= R\$ 1.658,10 | R\$ 255.093,02x3,00%= R\$ 7.652,79 |
| abr/2019 | R\$ 372.370,74 | R\$ 266.195,97x0,65%= R\$ 1.730,27 | R\$ 266.195,97x3,00%= R\$ 7.985,88 |
| mai/2019 | R\$ 402.217,19 | R\$ 286.076,20x0,65%= R\$ 1.859,50 | R\$ 286.076,20x3,00%= R\$ 8.582,29 |
| jun/2019 | R\$ 444.948,53 | R\$ 316.422,69x0,65%= R\$ 2.056,75 | R\$ 316.422,69x3,00%= R\$ 9.492,68 |
| jul/2019 | R\$ 480.464,31 | R\$ 341.148,10x0,65%= R\$ 2.217,46 | R\$ 341.148,10x3,00%= R\$ 10.234,44 |
| ago/2019 | R\$ 432.361,48 | R\$ 307.558,12x0,65%= R\$ 1.999,13 | R\$ 307.558,12x3,00%= R\$ 9.226,74 |
| set/2019 | R\$ 471.421,68 | R\$ 336.118,41x0,65%= R\$ 2.184,77 | R\$ 336.118,41x3,00%= R\$ 10.083,55 |
| out/2019 | R\$ 467.603,04 | R\$ 334.213,78x0,65%= R\$ 2.172,39 | R\$ 334.213,78x3,00%= R\$ 10.026,41 |
| nov/2019 | R\$ 447.561,72 | R\$ 319.174,24x0,65%= R\$ 2.074,63 | R\$ 319.174,24x3,00%= R\$ 9.575,23 |
| dez/2019 | R\$ 510.198,47 | R\$ 433.688,08x0,65%= R\$ 2.818,97 | R\$ 433.688,08x3,00%= R\$ 13.010,64 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Analisa-se que os percentuais realizados para PIS e COFINS, foram de 0,65% e 3%, por esta ordem, sobre as vendas normais. O mês janeiro de 2019 torna como base de cálculo para os meses posteriores. À vista disso, operando o faturamento, sucede-se em R\$ 1.621,46 e R\$7.483,65, de PIS e COFINS.

3.3.2.2.2. IRPJ E CSLL

Nas Tabelas 49 e 50 a simulação da apuração do IRPJ e CSLL, nesta ordem, da Empresa X referente a progressão otimista em 2019.

Tabela 49 – IRPJ – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | Base de Calculo | IRPJ | Adicional IRPJ | IRPJ a Recolher |
|------------|---|---|---|-----------------|
| 1ºTRI/2019 | R\$ 1.037.708,54x8%= R\$ 83.016,68 | R\$ 83.016,68x15%= R\$ 12.452,50 | R\$ 23.016,68x10%= R\$ 2.301,67 | R\$ 14.754,17 |
| 2ºTRI/2019 | R\$ 1.219.536,46x8%= R\$ 97.562,92 | R\$ 97.562,92x15%= R\$ 14.634,44 | R\$ 37.562,92x10%= R\$ 3.756,29 | R\$ 18.390,73 |
| 3ºTRI/2019 | R\$ 1.384.247,47x8%= R\$ 110.739,80 | R\$ 110.739,80x15%= R\$ 16.610,97 | R\$ 50.739,80x10%= R\$ 5.073,98 | R\$ 21.684,95 |
| 4ºTRI/2019 | R\$ 1.425.363,23x8%= R\$ 114.029,06 | R\$ 114.029,06x15%= R\$ 17.104,36 | R\$ 54.029,06x10%= R\$ 5.402,91 | R\$ 22.507,27 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Tabela 50 – CSLL – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | Base de Cálculo | CSLL |
|------------|--|--|
| 1ºTRI/2019 | R\$ 1.037.708,54x12%= R\$ 124.525,02 | R\$ 124.525,02x9%= R\$ 11.207,25 |
| 2ºTRI/2019 | R\$ 1.219.536,46x12%= R\$ 146.344,37 | R\$ 146.344,37x9%= R\$ 13.170,99 |
| 3ºTRI/2019 | R\$ 1.384.247,47x12%= R\$ 166.109,70 | R\$ 166.109,70x9%= R\$ 14.949,87 |
| 4ºTRI/2019 | R\$ 1.425.363,23x12%= R\$ 171.043,59 | R\$ 171.043,59x9%= R\$ 15.393,92 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A base de cálculo, no primeiro trimestre de 2019, é composta pelo somatório das vendas totais dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2019, realizando em R\$ 1.037.708,54 (R\$ 355.344,51 + R\$ 324.144,38 + R\$ 358.219,65). A presunção do CSLL foi de 12% sobre as vendas brutas, totalizando em R\$ 124.525,02. Deste montante, aplica-se 9%, obtendo no valor de contribuição social sobre lucro líquido a recolher em R\$ 11.207,25. Observa-se que na Tabela 49, a presunção para o imposto de renda foi de 8%. Deste modo, atingindo a base de cálculo em R\$ 83.016,68. Desta quantia, utiliza-se em 15%, totalizando o montante parcial do IRPJ em R\$ 12.452,50. O adicional do IRPJ foi de R\$ 2.301,67. O somatório do valor parcial com o adicional resultou o saldo devedor de imposto de renda em R\$ 14.754,17 (R\$ 12.452,50 + R\$ 2.301,67).

3.3.2.2.3. ICMS

A Tabela 51 aborda a simulação do ICMS referente a progressão pessimista em 2019.

Tabela 51 – ICMS – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | ICMS a Recolher |
|----------|---|--|-----------------|
| jan/2019 | R\$ 249.454,88x17%= R\$ 42.407,33 | R\$ 42.407,33x58.823%= R\$ 24.945,26 | R\$ 17.462,07 |
| fev/2019 | R\$ 227.734,00x17%= R\$ 38.714,78 | R\$ 38.714,78x58.823%= R\$ 22.773,19 | R\$ 15.941,59 |
| mar/2019 | R\$ 255.093,02x17%= R\$ 43.365,81 | R\$ 43.365,81x58.823%= R\$ 25.509,07 | R\$ 17.856,74 |
| abr/2019 | R\$ 266.195,97x17%= R\$ 45.253,31 | R\$ 45.253,31x58.823%= R\$ 26.619,35 | R\$ 18.633,96 |

Continua...

Conclusão...

| Apuração | ICMS sobre Vendas Normais | Crédito Presumido | ICMS a Recolher |
|----------|---|--|-----------------|
| mai/2019 | R\$ 286.076,20x17%= R\$ 48.632,95 | R\$ 48.632,95x58,823%= R\$ 28.607,36 | R\$ 20.025,59 |
| jun/2019 | R\$ 316.422,69x17%= R\$ 53.791,86 | R\$ 53.791,86x58,823%= R\$ 31.641,99 | R\$ 22.149,87 |
| jul/2019 | R\$ 341.148,10x17%= R\$ 57.995,18 | R\$ 57.995,18x58,823%= R\$ 34.114,50 | R\$ 23.880,68 |
| ago/2019 | R\$ 307.558,12x17%= R\$ 52.284,88 | R\$ 52.284,88x58,823%= R\$ 30.755,53 | R\$ 21.529,35 |
| set/2019 | R\$ 336.118,41x17%= R\$ 57.140,13 | R\$ 57.140,13x58,823%= R\$ 33.611,54 | R\$ 23.528,59 |
| out/2019 | R\$ 334.213,78x17%= R\$ 56.816,34 | R\$ 56.816,34x58,823%= R\$ 33.421,08 | R\$ 23.395,26 |
| nov/2019 | R\$ 319.174,24x17%= R\$ 54.259,62 | R\$ 54.259,62x58,823%= R\$ 31.917,14 | R\$ 22.342,48 |
| dez/2019 | R\$ 433.688,08x17%= R\$ 73.726,97 | R\$ 73.726,97x58,823%= R\$ 43.368,42 | R\$ 30.358,55 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Com relação ao mês jan/2019, utilizou-se o mesmo para respaldar o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços. Utilizou-se 17% sobre as alienações sem substituição tributária, obtendo assim o débito em R\$ 42.407,33. A incidência de 58,823% sobre o imposto gerado, atingindo o crédito presumido. Portanto, o crédito do ICMS para este mês ficou em R\$ 24.945,26. Reduzindo o crédito presumido pelo débito obtido, totalizando no saldo devedor de imposto sobre circulação de mercadorias e serviços em R\$ 17.462,07 (R\$42.407,33–R\$24.945,26). Os dados justificados auxiliam para entendimento dos meses subsequentes.

3.3.2.2.4. CPP

A Tabela 52 evidencia a simulação da contribuição patronal previdenciária referente a progressão pessimista em 2019.

Tabela 52 – CPP – Simulação Lucro Presumido 2019

| Apuração | INSS | RAT | Terceiros | CPP |
|----------|--|--|---|---------------|
| jan/2019 | R\$ 62.869,37x20%= R\$ 12.573,87 | R\$ 60.807,97x3%= R\$ 1.824,24 | R\$ 60.807,97x5,80%= R\$ 3.526,86 | R\$ 17.924,97 |
| fev/2019 | R\$ 54.739,21x20%= R\$ 10.947,84 | R\$ 52.677,81x3%= R\$ 1.580,33 | R\$ 52.677,81x5,80%= R\$ 3.055,31 | R\$ 15.583,48 |

Continua...

Conclusão...

| Apuração | INSS | RAT | Terceiros | CPP |
|----------|--|--|---|---------------|
| mar/2019 | R\$ 56.978,95x20%= R\$ 11.395,79 | R\$ 54.917,55x3%= R\$ 1.647,53 | R\$ 54.917,55x5,80%= R\$ 3.185,22 | R\$ 16.228,54 |
| abr/2019 | R\$ 72.100,84x20%= R\$ 14.420,17 | R\$ 70.039,44x3%= R\$ 2.101,18 | R\$ 70.039,44x5,80%= R\$ 4.062,29 | R\$ 20.583,64 |
| mai/2019 | R\$ 64.722,20x20%= R\$ 12.944,44 | R\$ 62.660,80x3%= R\$ 1.879,82 | R\$ 62.660,80x5,80%= R\$ 3.634,33 | R\$ 18.458,59 |
| jun/2019 | R\$ 68.684,03x20%= R\$ 13.736,81 | R\$ 66.622,63x3%= R\$ 1.998,68 | R\$ 66.622,63x5,80%= R\$ 3.864,11 | R\$ 19.599,60 |
| jul/2019 | R\$ 71.084,30x20%= R\$ 14.216,86 | R\$ 69.022,90x3%= R\$ 2.070,69 | R\$ 69.022,90x5,80%= R\$ 4.003,33 | R\$ 20.290,88 |
| ago/2019 | R\$ 69.081,10x20%= R\$ 13.816,22 | R\$ 67.019,70x3%= R\$ 2.010,59 | R\$ 67.019,70x5,80%= R\$ 3.887,14 | R\$ 19.713,95 |
| set/2019 | R\$ 73.336,94x20%= R\$ 14.667,39 | R\$ 71.275,54x3%= R\$ 2.138,27 | R\$ 71.275,54x5,80%= R\$ 4.133,98 | R\$ 20.939,64 |
| out/2019 | R\$ 76.275,58x20%= R\$ 15.255,12 | R\$ 74.214,18x3%= R\$ 2.226,43 | R\$ 74.214,18x5,80%= R\$ 4.304,42 | R\$ 21.785,97 |
| nov/2019 | R\$ 82.399,00x20%= R\$ 16.479,80 | R\$ 80.337,60x3%= R\$ 2.410,13 | R\$ 80.337,60x5,80%= R\$ 4.659,58 | R\$ 23.549,51 |
| dez/2019 | R\$ 71.202,30x20%= R\$ 14.240,46 | R\$ 69.140,90x3%= R\$ 2.074,23 | R\$ 69.140,90x5,80%= R\$ 4.010,17 | R\$ 20.324,86 |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Observa-se que na Tabela 52, a percentagem das entidades terceiras é de 5,80%. Usando a mesma sobre a folha de pagamento, alcança-se R\$ 3.526,86. Com relação ao recolhimento do instituto nacional do seguro nacional, aplica-se a base de cálculo o somatório dos salários dos funcionários com o pró-labore dos sócios. Desta forma, gera o saldo a recolher de INSS em R\$12.573,87. A alíquota do risco ambiental do trabalho é de 3%. Empregando sobre a folha dos funcionários do mês de janeiro, obteve no débito com RAT em R\$ 1.824,24. A soma destes dados resulta no montante total da contribuição patronal previdenciária em R\$ 17.927,97 (R\$12.573,87+R\$1.824,24+R\$ 3.526,86). Esta explicação serve como base para compreensão das operações de meses seguintes.

3.4. ANÁLISES DOS MODELOS DE TRIBUTAÇÃO

A opção tributária mais vantajosa é a Empresa X optar pelo simples nacional. Para o ano de 2019, os sócios apresentaram duas progressões: otimista e pessimista. Percebe-se que se a empresa realizar o faturamento e custo com a folha de pagamento conforme a progressão otimista estimada poderá optar pelo simples nacional.

Tabela 53 – Comparação entre as opções tributárias

| | SIMPLES NACIONAL | LUCRO PRESUMIDO | DIFERENÇA | VARIAÇÃO |
|------------------------------|------------------|------------------|----------------|----------|
| SIMULAÇÃO DOS TRIBUTOS -2018 | R\$ 605.487,10 | R\$ 785.485,90 | R\$ 179.998,78 | +22,92% |
| PROGRESSÃO OTIMISTA - 2019 | R\$ 1.059.801,75 | R\$ 1.235.347,33 | R\$ 175.545,58 | +14,21% |
| PROGRESSÃO PESSIMISTA -2019 | R\$ 585.203,07 | R\$ 758.207,53 | R\$ 173.004,46 | +22,82% |

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Por fim, em ambas as progressões otimista e pessimista apresentam-se uma diferença com valores parecidos. O interessante é verificar que a variação entre as diferenças das mesmas progressões apresenta um percentual pequeno de 8,61%. Entretanto, o valor máximo que a Empresa X pagaria pela progressão otimista seria de R\$ 1.235.347,33 e o valor máximo que recolheria pela progressão pessimista seria de R\$ 758.207,53. E com relação a simulação dos tributos, a variação foi de 0,10% a maior com relação a progressão pessimista. A diferença entre elas foi computada a maior na simulação em R\$ 6.994,32.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo evidenciar qual a melhor tributação nos regimes tributários (Simples Nacional ou Lucro presumido), por meio de um planejamento tributário, para uma empresa do ramo varejista de alimentos, estabelecida em Florianópolis - SC. A análise sobre a tributação mais vantajosa para a Empresa, foi efetuada como base de dados o ano calendário de 2017.

Inicialmente buscou-se identificar, com base na caracterização da empresa analisada, as formas de tributação possíveis mediante apurações, simulações e projeções. Averiguando as formas de tributação, Simples Nacional e Lucro Presumido com base nas informações obtidas. Concluiu-se que a empresa possui como opções de tributação Simples Nacional e Lucro presumido. Esse resultado demonstra que o planejamento tributário pode ser tido como diferencial, pois a empresa tem a opção de escolha entre dois regimes tributários.

Conseqüentemente, realizou-se um planejamento tributário e as formas de minimizar o recolhimento de tributos, direcionando a opção mais vantajosa para a empresa trabalhar com o regime tributário. Percebeu-se que por meio da simulação tributária e também com a alteração da lei do simples nacional, obteve-se uma redução significativa nos valores gastos em tributos quando a empresa trabalha com o novo Simples Nacional.

Diante do exposto, há a limitação do estudo, em razão de que as informações são únicas da Empresa, não sendo possível a divulgação da sua razão social. No entanto, o trabalho pode ser aplicado como base para estudos similares, já que se observa um reduzido número de pesquisas voltadas a contabilidade e gestão tributária.

Por fim, segue como sugestão a trabalhos futuros, apresentar um planejamento tributário com uma empresa prestadora de serviços tributadas pelo anexo V do simples, no qual se apresenta com uma folha de pagamento alta, para que assim, sejam averiguadas qual opção tributária que contém o menor custo, optando pelo lucro presumido ou simples nacional. Sugerem-se pesquisas de contabilidade e gestão tributária em outros setores da economia, bem como, comparações entre tributações em setores. Sendo interessante também, relacionar pesquisas sobre tributos nacionais e internacionais.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, E. O. **Planejamento Tributário**. 1ª ed. São Paulo: Saraiva. 2009.

AYRES, R. M.; SZUSTER, N. PIS/PASEP, COFINS e EFD-contribuições: aplicação da legislação na contabilidade tributária-percepção de especialistas em tributos. **Advances in Scientific and Applied Accounting - ASAA**, v. 5, n. 2, p. 222-255, 2013.

BEUREN, I. M. (organizadora). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BISOLO, T.; BAGGIO, D. K. Planejamento tributário: estudo do regime tributário menos oneroso para indústria. **RAIMED: Revista de Administração da Faculdade Meridional - IMED**, Passo Fundo, v. 2, p. 195-206, 2012.

BORGES, Jéssica Thuannie Africano. **A produção científica sobre a temática tributária em periódicos nacionais no período de 2005 a 2015**. 2015. 57 f., il. Trabalho de conclusão de curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) — Universidade de Brasília, Brasília, 2015.

BRASIL. **Lei nº 12.814**, de 16 de maio de 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12814.htm> Acesso em: 02 de maio de 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em: 01 de maio de 2018.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm> Acesso em: 02 de maio de 2018.

BRASIL. **Decreto Nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm> Acesso em: 02 de maio de 2018.

CONTABILIZEI. Anexo 1 Simples Nacional. 2018. Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/anexo-1-simples-nacional>> Acesso em: 20 de abril de 2018.

CONTABILIZEI. O novo Simples Nacional foi aprovado para 2018: veja o que muda para sua empresa! 2018. Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/novo-simples-nacional/>> Acesso em: 28 de abril de 2018.

COSTA, Daniel Fonseca; et al. Proposta de um modelo de previsão do resultado para o planejamento tributário de pequenas empresas. **Revista UEM – Paraná**, v. 37, n. 3, 2018.

FABRETTI, L. **Contabilidade tributária**. 14ª edição. São Paulo: Atlas, 2014.

FENACON. **Carga tributária deve alcançar cerca de 33% do PIB do País ao final do ano 2017**. Acesso em: 28 de março de 2018.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HAIR J. F., et al. **Análise multivariada de dados**. 5. ed., Porto Alegre: Bookman, 2009.

HERNÁNDEZ SAMPIERI, R. et al. **Metodologia de pesquisa**. Tradução: Daysi Vaz de Moraes; Revisão técnica: Ana Gracinda Queluz Garcia, Dirceu da Silva, Marcos Júlio. 5º ed., Porto Alegre: Penso, 2013.

LIMA, F. B.; DUARTE, A. M. P. Planejamento Tributário: Instrumento empresarial de Estratégia competitiva. **Qualitas Revista Eletrônica**, Paraíba v.6, n1, 2007.

LIMA, AUGUSTO BARCELOS. **A influência do planejamento tributário no sucesso ou mortalidade das microempresas e empresas de pequeno porte**. Monografia Curso de Ciências Contábeis - UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU, 2017.

LUCKIC, M. R. Planejamento Tributário. FGV - Fundação Getúlio Vargas, 2017.
MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MENDES, P. C. M.; SILVA, A. B.; NIYAMA, J. K. A aderência do conteúdo da disciplina contabilidade tributária ministrada nos cursos de graduação em ciências contábeis do Brasil ao conteúdo do currículo internacional proposto pela ONU. **Revista Ambiente Contábil**, v. 3, n. 1, p. 1-19, 2011.

MUCCI, D. M.; et al. Planejamento tributário aliado à gestão financeira eficaz: Estudo de caso de uma empresa de porte médio do setor atacadista baseado em análises de regime de tributação. In: XIV SEMEAD: Seminários em Administração FEA-USP, 2011, São Paulo. **Anais eletrônicos...** SEMEAD, 2011.

MUNIZ, H. **Planejamento Tributário como Ferramenta para Redução de Impostos**, 2012. Disponível em: <<http://www.contabeis.com.br/artigos/708/planejamento-tributario-como-ferramenta-para-reducao-de-impostos/>> Acesso em: 07 de maio de 2018.

OLIVEIRA, M. T. **A importância da Contabilidade no processo de decisão entre lucro real e lucro presumido**. 2009. 128 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

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

PONTES, E. S.; SILVA, R. B.; CABRAL, A. C. A.; SANTOS, S. M. D.; PESSOA, M. N.

M. Produção Acadêmica Nacional em Contabilidade: Análise das Teses e Dissertações Produzidas entre 2007 e 2016. REAd. **Revista Eletrônica de Administração**, v. 23, n. 3, p. 239-258, 2017.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2. Ed. Novo Hamburgo: FEEVALE, 2013.

RECEITA FEDERAL. **Simples Nacional**, 2018. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>> Acesso em: 01 de maio de 2018.

RECEITA FEDERAL. **Sistema Normas Gestão da informação**, 2018. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=85679&visao=original>> Acesso em: 01 de maio de 2018.

ROESCH, S. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SALOMÉ, J. F.; SACCO, R. F. Contornos jurídico-constitucionais do planejamento tributário. **Revista Meritum**, v.1, n.1, p. 47-76, 2006.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. Legislação Tributária. 2018. Disponível em: <http://legislacao.sef.sc.gov.br/Consulta/Views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm> Acesso em: 06 de maio de 2018.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do trabalho científico**. 21. ed. São Paulo: Cortez, 2000.

SILVEIRA, R. C. S. **Planejamento Tributário: estudo de caso em uma empresa do ramo da construção civil**. Monografia, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil, 2017.

SIQUEIRA, E. B.; CURY, L. K. P.; GOMES, T. S. Planejamento tributário. **Revista CEPPG – CESUC**, n. 25, v.2, p.184-196, 2011.

TEIXEIRA, E. **As três metodologias: acadêmica, da ciência e da pesquisa**. 2ª ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2006.

YIN, R. K. **Estudo de caso – planejamento e métodos**. (2Ed.). Porto Alegre: Bookman. 2001.

YIN, R. K. **Pesquisa qualitativa do início ao fim**. Tradução: Daniel Bueno. Porto Alegre: Penso, 2016.

WOLTERS KLUWER. Mudanças no Simples Nacional: como calcular as novas alíquotas. 2018. Disponível: <<http://www.wolterskluwer.com.br/blog/mudancas-no-simples-nacional-como-calculas-novas-aliquotas/>> Acesso em: 20 de abril de 2018.

VILELA, C. L. P. **Planejamento tributário: uma análise comparativa da tributação na atividade rural**. Monografia, Universidade Federal de Mato Grosso, Rondonópolis, MT, Brasil, 2017.

2. ANEXOS

ANEXO I (SIMPLES até 31/12/2017)

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

ANEXO I (SIMPLES a partir 01/01/2018)

Anexo I da Resolução CGSN nº 94, de 2011. (art. 25-A, § 1º, inciso I) (vigência: 01/01/2018) Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio.

| Receita Bruta em 12 Meses (em R\$) | | Alíquota Nominal | Valor a Deduzir (em R\$) |
|------------------------------------|--------------------------------|------------------|--------------------------|
| 1ª Faixa | Até 180.000,00 | 4,00% | – |
| 2ª Faixa | De 180.000,01 a 360.000,00 | 7,30% | 5.940,00 |
| 3ª Faixa | De 360.000,01 a 720.000,00 | 9,50% | 13.860,00 |
| 4ª Faixa | De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 10,70% | 22.500,00 |
| 5ª Faixa | De 1.800.000,01 a 3.600.000,00 | 14,30% | 87.300,00 |
| 6ª Faixa | De 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 19,00% | 378.000,00 |

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | | |
|----------|---------------------------------------|--------|--------|-----------|--------|----------|
| | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | ICMS (*) |
| 1ª Faixa | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 41,50% | 34,00% |
| 2ª Faixa | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 41,50% | 34,00% |
| 3ª Faixa | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 42,00% | 33,50% |
| 4ª Faixa | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 42,00% | 33,50% |
| 5ª Faixa | 5,50% | 3,50% | 12,74% | 2,76% | 42,00% | 33,50% |
| 6ª Faixa | 13,50% | 10,00% | 28,27% | 6,13% | 42,10% | – |

(*) Com relação ao ICMS, quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não ultrapassar o sublimite, o percentual efetivo desse imposto será calculado conforme segue:

$$(RBT12 \times 14,30\%) - R\$ 87.300,00 / RBT12 \times 33,5\%.$$

3. ANEXO II (SIMPLES a partir 01/01/2018)

Anexo II da Resolução CGSN nº 94, de 2011. (art. 25-A, § 1º, inciso II) (vigência: 01/01/2018) Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Indústria.

| Receita Bruta em 12 Meses (em R\$) | | Alíquota Nominal | 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 |

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | | | |
|----------|---------------------------------------|-------|--------|-----------|--------|--------|--------|
| | 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% | – |

Para atividade com incidência simultânea de IPI e ISS: (inciso VIII do art. 25-A)

Com relação ao ISS, quando o percentual efetivo do ISS for superior a 5%, o resultado limitar-se-á a 5%, transferindo-se a diferença para os tributos federais, de forma proporcional aos percentuais abaixo. Os percentuais redistribuídos serão acrescentados aos percentuais efetivos de cada tributo federal da respectiva faixa.

Quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não ultrapassar o sublimite, o percentual efetivo do ISS será calculado conforme segue:

$$(\text{RBT12} \times 21\%) - \text{R\$ } 125.640,00 / \text{RBT12} \times 33,5\%.$$

O percentual efetivo resultante também ficará limitado a 5%, redistribuindo-se eventual diferença para os tributos federais na forma acima prevista, de acordo com os seguintes percentuais:

| Redistribuição do ISS excedente | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | IPI | Total |
|---------------------------------|-------|-------|--------|-----------|--------|--------|-------|
| | 8,09% | 5,15% | 16,93% | 3,66% | 55,14% | 11,03% | 100% |

4. ANEXO III (SIMPLES a partir 01/01/2018)

Anexo III da Resolução CGSN nº 94, de 2011. (art. 25-A, § 1º, incisos III e V) (vigência: 01/01/2018) Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços descritos no inciso III do § 1º do art. 25-A, e serviços descritos no inciso V quando o fator “r” for igual ou superior a 28%.

| Receita Bruta em 12 Meses (em R\$) | | Alíquota Nominal | 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 |

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | | |
|----------|---------------------------------------|--------|--------|-----------|--------|------------|
| | 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% | – |

(*) Quando o percentual efetivo do ISS for superior a 5%, o resultado limitar-se-á a 5%, transferindo-se a diferença para os tributos federais, de forma proporcional aos percentuais abaixo. Os percentuais redistribuídos serão acrescentados aos percentuais efetivos de cada tributo federal da respectiva faixa.

Quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não ultrapassar o sublimite, o percentual efetivo do ISS será calculado conforme segue:

$(RBT12 \times 21\%) - R\$ 125.640,00 / RBT12 \times 33,5\%$.

Esse percentual também ficará limitado a 5%, redistribuindo-se eventual diferença para os tributos federais na forma acima prevista, de acordo com os seguintes percentuais:

| Redistribuição do ISS excedente | IRPJ | CSLL | COFINS | PIS/PASEP | CPP | TOTAL |
|---------------------------------|-------|-------|--------|-----------|--------|-------|
| | 6,02% | 5,26% | 19,28% | 4,18% | 65,26% | 100% |

5. ANEXO IV (SIMPLES a partir 01/01/2018)

Anexo IV da Resolução CGSN nº 94, de 2011. (art. 25-A, § 1º, inciso IV) (vigência: 01/01/2018) Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no inciso IV do § 1º do art. 25-A.

| Receita Bruta em 12 Meses (em R\$) | | Alíquota Nominal | Valor a Deduzir (em R\$) |
|------------------------------------|--------------------------------|------------------|--------------------------|
| 1ª Faixa | Até 180.000,00 | 4,50% | – |
| 2ª Faixa | De 180.000,01 a 360.000,00 | 9,00% | 8.100,00 |
| 3ª Faixa | De 360.000,01 a 720.000,00 | 10,20% | 12.420,00 |
| 4ª Faixa | De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 14,00% | 39.780,00 |
| 5ª Faixa | De 1.800.000,01 a 3.600.000,00 | 22,00% | 183.780,00 |
| 6ª Faixa | De 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 33,00% | 828.000,00 |

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | |
|----------|---------------------------------------|--------|--------|-----------|------------|
| | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | ISS (*) |
| 1ª Faixa | 18,80% | 15,20% | 17,67% | 3,83% | 44,50% |
| 2ª Faixa | 19,80% | 15,20% | 20,55% | 4,45% | 40,00% |
| 3ª Faixa | 20,80% | 15,20% | 19,73% | 4,27% | 40,00% |
| 4ª Faixa | 17,80% | 19,20% | 18,90% | 4,10% | 40,00% |
| 5ª Faixa | 18,80% | 19,20% | 18,08% | 3,92% | 40,00% (*) |
| 6ª Faixa | 53,50% | 21,50% | 20,55% | 4,45% | – |

(*) 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 12,5%, a repartição será:

| Faixa | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | ISS |
|---|----------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|---------------------------------|------------------------------|
| 5ª Faixa, com alíquota efetiva superior a 12,5% | (Alíquota efetiva – 5%) x 31,33% | (Alíquota efetiva – 5%) x 32,00% | (Alíquota efetiva – 5%) x 30,13% | (Alíquota efetiva – 5%) x 6,54% | Percentual de ISS fixo em 5% |

(*) Quando o percentual efetivo do ISS for superior a 5%, o resultado limitar-se-á a 5%, transferindo-se a diferença para os tributos federais, de forma proporcional aos percentuais abaixo. Os percentuais redistribuídos serão acrescentados aos percentuais efetivos de cada tributo federal da respectiva faixa.

Quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não ultrapassar o sublimite, o percentual efetivo do ISS será calculado conforme segue:

$(\text{RBT12} \times 22\%) - \text{R\$ } 183.780,00 / \text{RBT12} \} \times 40\%$.

Esse percentual também ficará limitado a 5%, redistribuindo-se eventual diferença para os tributos federais na forma acima prevista, de acordo com os seguintes percentuais:

| Redistribuição do ISS | IRPJ | CSLL | COFINS | PIS/PASEP | TOTAL |
|-----------------------|--------|------|--------|-----------|-------|
| excedente | 31,33% | 32% | 30,13% | 6,54% | 100% |

6. ANEXO V (SIMPLES a partir 01/01/2018)

Anexo V da Resolução CGSN nº 94, de 2011. (art. 25-A, § 1º, inciso V) (vigência: 01/01/2018) Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de prestação de serviços descritos no inciso V do § 1º do art. 25-A, quando o fator “r” for inferior a 28%.

| Receita Bruta em 12 Meses (em R\$) | | Alíquota Nominal | Valor a Deduzir (em R\$) |
|------------------------------------|--------------------------------|------------------|--------------------------|
| 1ª Faixa | Até 180.000,00 | 15,50% | – |
| 2ª Faixa | De 180.000,01 a 360.000,00 | 18,00% | 4.500,00 |
| 3ª Faixa | De 360.000,01 a 720.000,00 | 19,50% | 9.900,00 |
| 4ª Faixa | De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 20,50% | 17.100,00 |
| 5ª Faixa | De 1.800.000,01 a 3.600.000,00 | 23,00% | 62.100,00 |
| 6ª Faixa | De 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 30,50% | 540.000,00 |

| Faixas | Percentual de Repartição dos Tributos | | | | | |
|----------|---------------------------------------|--------|--------|-----------|--------|---------|
| | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | ISS (*) |
| 1ª Faixa | 25,00% | 15,00% | 14,10% | 3,05% | 28,85% | 14,00 % |
| 2ª Faixa | 23,00% | 15,00% | 14,10% | 3,05% | 27,85% | 17,00 % |
| 3ª Faixa | 24,00% | 15,00% | 14,92% | 3,23% | 23,85% | 19,00 % |
| 4ª Faixa | 21,00% | 15,00% | 15,74% | 3,41% | 23,85% | 21,00 % |
| 5ª Faixa | 23,00% | 12,50% | 14,10% | 3,05% | 23,85% | 23,50 % |
| 6ª Faixa | 35,00% | 15,50% | 16,44% | 3,56% | 29,50% | – |

(*) Quando o percentual efetivo do ISS for superior a 5%, o resultado limitar-se-á a 5%, transferindo-se a diferença para os tributos federais, de forma proporcional aos percentuais abaixo. Os percentuais redistribuídos serão acrescentados aos percentuais efetivos de cada tributo federal da respectiva faixa.

Quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não ultrapassar o sublimite, o percentual efetivo do ISS será calculado conforme segue:

$RBT12 \times 23\% - R\$ 62.100,00 / RBT12 \times 23,5\%$.

Esse percentual também ficará limitado a 5%, redistribuindo-se eventual diferença para os tributos federais na forma acima prevista, de acordo com os seguintes percentuais:

| Redistribuição do ISS excedente | IRPJ | CSLL | COFINS | PIS/PASEP | CPP | TOTAL |
|---------------------------------|--------|--------|--------|-----------|--------|-------|
| | 30,07% | 16,34% | 18,43% | 3,99% | 31,17% | 100% |