

Simple Nacional: Uma análise crítica em empresas do varejo e serviço¹

NIEDERAUER, Aline Bianchi²;
TRETER, Jaciara³

RESUMO

Com a alta tributação existente no Brasil, é de suma importância que as empresas não prescindam do planejamento tributário. Além do mais, o profissional contábil tem que estar sempre atento às constantes mudanças na legislação tributária. Neste estudo foram analisadas 4 empresas optantes do Simple Nacional, para que se possa ver quais os impactos que a lei complementar nº 155/2016 trouxe para essas empresas no que tange ao valor a ser recolhido, bem como seria a tributação pelo Lucro Presumido e Lucro Real. A metodologia utilizada foi descritiva, documental e bibliográfica e o critério de escolha das empresas foi por acessibilidade. Tem-se que sempre levar em conta todas as particularidades das empresas na hora de escolher o regime de tributação adequado. Observou-se que para as empresas A e D as mudanças não foram vantajosas, sendo mais relevante que para o próximo ano fiscal elas passassem a ser tributadas pelo Lucro Presumido. Já as empresas B e C, por mais que com as mudanças elas passaram a pagar mais impostos, ainda sim é vantagem continuar optando pelo Simple Nacional.

Palavras-chaves: Planejamento Tributário; Legislação Tributária; Profissional Contábil.

ABSTRACT

With the high taxation in Brazil, it is very important that companies make good tax planning. Moreover, the accounting professional must always be aware of the constant changes in tax legislation. In this study, 4 companies are being analyzed for taxation by the National Simple, so that it is possible to see what impacts the supplementary law no. 155/2016 has brought to these companies with respect to the amount to be collected, as well as the taxation by Profit Presumed and Real Profit. The methodology used was descriptive, documentary and bibliographical and the criterion of choice of companies was accessibility. One always has to consider all the peculiarities of the companies when choosing the appropriate taxation regime. It was observed that for the companies A and D the changes were not advantageous, being more relevant that for the next fiscal year they would be taxed by the Presumed Profit. In the case of companies B and C, although with the changes they started to pay more taxes, it is still advantage to continue opting for the National Simple.

Keywords: Tax Planning; Tax Legislation; Accountant.

¹ Trabalho Final de Graduação apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade de Cruz Alta, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis

² Acadêmico(a) do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Cruz Alta – UNICRUZ – email: alinebianchi2@hotmail.com

³ Professora do Curso de Ciências Contábeis da UNICRUZ, bacharel em Ciências Sociais e Jurídicas e em Ciências Contábeis – UFSM e mestre em Desenvolvimento, Gestão e Cidadania - UNIJUÍ. E-mail: jreter@unicruz.edu.br

1 INTRODUÇÃO

O Brasil é um dos países com a maior carga tributária da América Latina (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017), o que torna cada vez mais necessário relegar a importância adequada ao planejamento tributário nas empresas, sejam elas de pequeno, médio ou de grande porte. A alta tributação afeta diretamente a formação dos preços dos produtos ou dos serviços prestados, o que acaba impactando negativamente na economia, pois o poder aquisitivo das pessoas e das empresas diminui, conseqüentemente diminui o fluxo de compra e venda no mercado.

Dada a impossibilidade das empresas de estabelecer qualquer tipo de influência sobre a carga tributária do país, e para que se possam minimizar os impactos da alta tributação nos produtos finais, os profissionais da área contábil devem estar sempre atualizados em relação à legislação tributária, para evitar possíveis penalidades. Além de estar em constante aprendizagem com o intuito de minimizar o pagamento dos tributos por meios legais, ou seja, pela elisão fiscal, e utilização de incentivos fiscais.

No Brasil, atualmente, existem cinco opções de regime de tributação aplicáveis às empresas conforme seus respectivos enquadramentos: MEI (Microempreendedor Individual), Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado. Não há uma regra geral para saber qual é a melhor forma de apuração e recolhimento dos tributos, é preciso fazer uma análise detalhada, levando em conta as características e particularidades de cada empresa.

O planejamento tributário constitui-se, pois, de um conjunto de medidas que buscam minimizar legalmente o pagamento de tributos. Essas medidas visam à análise dos atos e fatos tributáveis e seus efeitos, podendo ser feita a opção menos onerosa, sem infringir a lei e obter mais lucro.

O Simples Nacional foi criado pela lei complementar nº 123/2006. Ele é extensivo a microempresas (ME) com faturamento anual de até R\$ 360 mil, as empresas de pequeno porte (EPP) com faturamento anual entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões e o Microempreendedor Individual (MEI) com faturamento anual de até R\$ 81 mil. O pagamento dos tributos é feito de forma unificada, ou seja uma única guia a DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), que engloba tributos, Federais, Estaduais e Municipais.

A Lei complementar nº 155/2016 trouxe alterações tanto nos limites do faturamento quanto nas alíquotas e tabelas, além disso, se a empresa for prestadora de serviço ela deve

calcular o Fator R, que é a Folha de salários dos últimos 12 (Doze) meses dividido pela receita bruta total dos últimos 12(Doze) meses, se o resultado for igual ou superior a 28% então a empresa pertence ao Anexo III. Caso contrário, ela pertence ao Anexo V.

Como a legislação tributária no Brasil está em constante mudança, este estudo tem como problema de pesquisa a seguinte indagação: as atuais mudanças na legislação do Simples Nacional são vantajosas para as empresas alvo do estudo, ou devem optar por outro regime de tributação, financeiramente mais vantajoso? Neste contexto, foram propostos quatro estudos práticos, dois em empresas do ramo do comércio varejista e dois em empresas no ramo de serviço, situadas no Noroeste do RS, enquadradas no Simples Nacional, além do estudo exploratório dos conceitos de cada regime tributário para que seja possível ter embasamento legal e assim atender os objetivos propostos.

O objetivo geral deste estudo é analisar o impacto das mudanças no Simples Nacional para as empresas estudadas, se comparado a outras opções de tributação. Além de descrever as atuais mudanças na legislação do Simples Nacional; Simular o cálculo da tributação incidente em cada empresa da amostra, sob o regime de tributação Lucro Presumido e Lucro Real, comparando com os resultados atuais; e apontar sugestões para as empresas estudadas a partir das observações feitas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Planejamento Tributário

Para uma empresa um bom planejamento tributário pode trazer benefícios legais, pois se for feito de maneira correta ele analisará a melhor forma de tributação, conseqüentemente fazendo com que o contribuinte pague menos tributos. Isso não significa sonegação fiscal, e sim, a escolha entre duas ou mais opções legais. Conforme Pohlmann (2010, p 17):

O planejamento tributário é toda e qualquer medida lícita adotada pelos contribuintes no sentido de reduzir o ônus tributário ou postergar a incidência de determinado tributo. O planejamento tributário pode ser visto, também, como o conjunto de atividades permanentemente desenvolvidas por profissionais especializados, com o intuito de encontrar alternativas lícitas de reduzir ou postergar a carga tributária das empresas.

Para Fabretti (2006) o estudo feito antecipadamente, ou seja, antes do fato gerador, buscando os impactos jurídicos e econômicos e as opções lícitas menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário. De acordo com Borges (2002, p152):

Planejamento Tributário é como uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando

conhecer as obrigações e os encargos fiscais inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a anulação, redução ou adiantamento do ônus fiscal.

A importância do planejamento tributário está em escolher a melhor forma de tributação, pois se for mal escolhido o contribuinte que vai pagar a conta por um planejamento mal executado. O profissional contábil tem que estar em constante atualização do sistema tributário para poder instruir seu cliente da melhor forma possível, evitando pagar altas cargas tributárias.

2.2 Regime de Tributação

A escolha do regime de tributação é de fundamental importância para uma empresa, pois é com base no regime tributário que serão feitas as opções de pagamento dos tributos. Se a opção do regime tributário for feita de maneira inadequada, o contribuinte acabará pagando mais tributos que realmente precisaria.

De acordo com Lukic (2017, p.95)

Para se escolher o melhor regime de tributação, imprescindível se conhecer as atividades da empresa (indústria, comércio, serviços), bem como o regime tributário a que os produtos ou serviços objeto de sua atividade se submetem, principalmente a possibilidade de possíveis benefícios fiscais como isenções, alíquota zero, redução da base de cálculo, substituição tributária, etc.

Segundo Abreu (2017) O regime tributário é uma combinação de normas e leis que determina a maneira que cada empresa será tributada, determinando assim como será feita a cobrança de impostos, de acordo com o volume de arrecadação. A delimitação do regime a ser empregado está relacionada com a espécie do negócio e faturamento.

2.3 Formas de Enquadramento

Os profissionais da área contábil, a fim de fazer a melhor escolha do regime de tributação, necessitam fazer uma análise minuciosa levando em consideração as particularidades e característica de cada empresa.

Atualmente no Brasil existem cinco formas de enquadramento: MEI (Microempreendedor Individual), Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado. As empresas, depois de fazerem a opção por um regime de tributário, obrigatoriamente devem permanecer nesse regime por pelo menos um exercício social.

Passado esse período podem fazer a mudança para o regime de tributação que acharem mais vantajoso.

2.3.1 Simples Nacional

O Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e é um regime tributário que pode ser aplicado a Microempresas (ME) com faturamento anual de até R\$ 360 mil, as empresas de pequeno porte (EPP) com faturamento anual entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões e o Microempreendedor Individual (MEI) com faturamento anual de até R\$ 81 mil.

Além disso, ele abranger impostos de todos os entes federados (Município, Estado, distrito Federal e União), o recolhimento dos impostos é feito por uma única guia, a DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional).

As empresas que utilizam este tipo de regime podem pagar alíquotas de 4,0 % até 22,90% sobre o faturamento, que são divididos em 6 anexos. O anexo I é para atividades do Comércio, o Anexo II é da indústria e os Anexo III, IV, V e VI para atividades prestação de serviço.

Em relação à folha de pagamento os custos são de 8%, referente ao FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço). Nesse regime de tributação a pessoas jurídicas são isentas do pagamento do INSS patronal e dos Terceiros.

2.3.2 Simples Nacional e suas Alterações

A lei complementar nº 155 de 27 de Outubro de 2016 trouxe importantes mudanças para o Simples Nacional, como o aumento no faturamento anual das empresas. Para Microempresas (ME) com faturamento anual continua de até R\$ 360 mil, as empresas de pequeno porte (EPP) passaram para um faturamento anual entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões e o Microempreendedor Individual (MEI) passou para um faturamento anual de até R\$ 81 mil.

Além disso o anexo VI deixou de existir. Para as empresas que nos últimos 12 meses acumulados tiverem um faturamento superior a R\$ 3.6 milhões devem recolher o ICMS e ISS em guia separada do DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional).

A partir de agora para calcular os valores devidos do Simples Nacional, as empresas terão que calcular a alíquota efetiva, por meio da seguinte fórmula:

$$\frac{\text{RBT12} \times \text{Alíq} - \text{PD}}{\text{RBT12}}$$

Onde:

RBT12 = receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração Alíq = alíquota nominal constante nos anexos I a V PD = parcela a deduzir constante nos anexos um I a V.

Se a empresa for prestadora de serviço deve-se levar em consideração o cálculo do Fator R para que se possa saber em qual anexo à empresa está enquadrada se é anexo III ou anexo V. Pela fórmula abaixo é possível visualizar como é calculado o Fator R:

$$\text{Fator R} = \frac{\text{Folha de salários em 12 meses}}{\text{RBT12}}$$

Se o resultado for igual ou superior a 28% então a sua empresa pertence ao Anexo III. Caso contrário, sua empresa pertence ao Anexo V.

2.3.3 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é apurado trimestralmente e sua opção se dá como pagamento da primeira quota do imposto devido referente ao trimestre.

Segundo a Receita Federal do Brasil, as pessoas jurídicas que podem optar pelo Lucro Presumido são aquelas que no exercício social anterior, tenham auferido uma receita 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 em atividade no exercício social anterior. Além de não estarem obrigadas à tributação pelo lucro real em razão da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica.

As empresas que excederem esse limite, no próximo exercício social, estarão obrigadas a optar pelo Lucro Real. As alíquotas de presunção do Lucro presumido dependem da atividade de cada empresa e se dividem da seguinte forma, como se pode observar nos quadros 1 e 2.

Quadro 1 - Alíquotas de presunção para IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica)

Espécies de atividades	Percentuais sobre a receita
<ul style="list-style-type: none"> • Revenda a varejo de combustíveis e gás natural 	1,6%
<ul style="list-style-type: none"> • Venda de mercadorias ou produtos • Transporte de cargas • Atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis) • Serviços hospitalares • Atividade Rural • Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante • Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços) 	8%
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços de transporte (exceto o de cargas) • Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000/ano 	16%
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.) • Intermediação de negócios • Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos • Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97). • Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico 	32%
<ul style="list-style-type: none"> • No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual 	1,6% a 32%
<ul style="list-style-type: none"> • Se o valor encontrado depois de aplicado a alíquota de presunção for maior que R\$ 20.000,00 mensais o contribuinte ainda tem que pagar um adicional de 10% de IRPJ 	

Fonte: Portal Tributário, [entre 2010 e 2018]

Quadro 2 - Alíquotas de presunção da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido)

Espécies de atividades	Percentuais sobre a receita
<ul style="list-style-type: none"> • Atividades comerciais • Atividades industriais • Serviços hospitalares • Serviços de transporte 	12%
<ul style="list-style-type: none"> • Prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte • Intermediação de negócios • Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza 	32%

Fonte: Portal Tributário, [entre 2003 e 2018]

Para fazer a presunção, deve-se tomar a receita bruta e acrescer as receitas eventuais como receitas financeiras e alugueis. A partir da presunção deve-se aplicar as alíquotas do IRPJ 15% e CSLL 9%.

No lucro presumido ainda tem-se os tributos que incorrem sobre o faturamento, que são recolhidos mensalmente, como o PIS (Programa de Integração Social) 0,65%, a COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) 3% e o ISS (Imposto Sobre Serviço) que varia de 2,5 % a 5%, de acordo com a cidade e o serviço prestado.

Sobre a folha de pagamento incidem as seguintes alíquotas: INSS (Instituto Nacional do Seguro Social) Patronal 20%; FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) 8%; RAT (Risco Ambiental do Trabalho) de 1% a 3% dependendo do CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) e Terceiros 5,8% (SCHWERZ 2018).

2.3.4 Lucro Real

Conforme o art. 247 do Decreto 3.000/99 “Lucro Real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto”. A apuração pode ser feita de forma anual onde se pode fazer a compensação total dos possíveis prejuízos, ou trimestral, que podemos fazer compensação de 30% dos possíveis prejuízos.

A alíquota do IRPJ será de 15% e da CSLL de 9% são aplicadas com base no lucro líquido auferido pela empresa. Já para as instituições financeiras ou organizações que se equiparem a elas a alíquota da CSLL passa de 9% para 15%. Se o lucro líquido mensal for maior que R\$ 20.000, o contribuinte terá que pagar um adicional de 10% de IRPJ, sobre o excedente.

No Lucro Real existem os tributos que são recolhidos mensalmente como o PIS (Programa de Integração Social) 1,65% a COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) 7,60% e o ISS (Imposto Sobre Serviço) que varia de 2,0 % a 5% de acordo com a cidade e o serviço prestado.

Em relação à folha de pagamento os encargos são os mesmos do Lucro Presumido: INSS (Instituto Nacional do Seguro Social) Patronal 20%; FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) 8%; RAT (Risco Ambiental do Trabalho) de 1% a 3% dependendo do CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) e Terceiros 5,8%. (SCHWERZ,2018).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A elaboração de uma proposta de pesquisa, independente da temática estudada, não pode prescindir da definição dos procedimentos metodológicos. Através deles, são delimitadas todas as etapas que percorrerá a pesquisa em busca de seus objetivos.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa classificou-se como descritiva. Conforme Castro (1976, p. 66) “Quando se diz que uma pesquisa é descritiva, se está querendo dizer que se limita a uma descrição pura e simples de cada uma das variáveis, isoladamente, sem que sua associação ou interação com as demais sejam examinadas”. De acordo com Gil (2008) as pesquisas descritivas têm como finalidade principal a descrição das particularidades de uma situação ou acontecimento.

Em relação aos procedimentos técnicos, o estudo foi definido como bibliográfico e documental, conforme Gil (2008) a pesquisa documental é bem parecida com a pesquisa bibliográfica, a diferença entre elas está na natureza das informações. Os documentos que foram utilizados foram, os demonstrativos de faturamentos e os extratos de folhas de pagamentos. Esse tipo de pesquisa utiliza materiais que ainda não tiverem uma análise formal. Para Marconi e Lakatos (2003, p.174) “a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escrita ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias”. Segundo Gil (2010, p.29), “a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em materiais já publicados. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos.”.

De acordo com a abordagem do problema, a pesquisa classificou-se como qualitativa, que para Fantinato (2015) é uma análise que não se atém a representações numéricas e sim o aperfeiçoamento do entendimento do que está sendo estudado. Conforme Gil (2002, p.133)

A análise qualitativa depende de muitos fatores, tais como a natureza dos dados coletados, a extensão da amostra, os instrumentos de pesquisa e os pressupostos teóricos que nortearam a investigação. Pode-se, no entanto, definir esse processo como uma sequência de atividades, que envolve a redução dos dados, a categorização desses dados, sua interpretação e a redação do relatório.

O instrumento de coleta de dados utilizado na pesquisa foi documental e de observação que, segundo Fantinato (2015), consiste em observar e analisar os fatos ou fenômenos a serem investigados. Essa técnica é importante pois aproxima o investigador a ter um entrosamento maior com o objeto analisado. Conforme Barros &Lehfeld (2007, p.74):

Observar é aplicar atentamente os sentidos a um objeto para dele adquirir um conhecimento claro e preciso. É um procedimento investigativo de suma

Importância na ciência, pois é por meio dele que se inicia o estudo do problema. Portanto a observação deve ser exata, completa sucessiva e metódica.

Foram propostos quatro estudos práticos, dois em empresas do ramo do comércio varejista e dois em empresas no ramo prestação de serviço, situadas no Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, ambas enquadradas no Simples Nacional. O critério de escolha das empresas foi por acessibilidade.

O instrumento de análise de dados foi através da análise descritiva ou qualitativa, onde, segundo Lakatos & Marconi (1996) a finalidade da análise descritiva é de retratar de forma sucinta e coerente as informações de um determinado grupo de dados.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

4.1 Simples Nacional

As empresas precisam se manter competitivas no mercado, e um dos caminhos para alcançar este objetivo, é buscar por meio do Planejamento Tributário, a redução da carga tributária, de forma lícita e, conseqüentemente, diminuir seu gasto. Muitas empresas ao disporem da legislação a seu favor para redução da carga tributária demonstram-se, estabilizadas economicamente com auxílio desta ferramenta, tornando-se uma opção eficaz e necessária para a sua continuidade.

O Simples Nacional é um regime simplificado, que favorece o recolhimento dos tributos, pois abrange todos os entes federados: União, Estado, Distrito Federal e Municípios. Com a criação do Simples Nacional, muitas empresas saíram da informalidade, trazendo respostas positivas do ponto de vista tributário.

Uma das principais mudanças do Simples Nacional a partir de 2018, é o aumento do limite do faturamento. Para as ME o faturamento anual continua de até R\$ 360 mil, já as EPP passaram para um faturamento anual entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões, porém, quando o faturamento for superior a 3,6 milhões o ISS e ICMS serão recolhidos em guias separadas dos DAS, e o MEI passou para um faturamento anual de até R\$ 81 mil.

Outra mudança é a variação das alíquotas, que dependendo da atividade da empresa poderá ser de 4% a 33%, dependendo do anexo e do faturamento em que estiver enquadrada. O anexo I é para atividades do Comércio; o Anexo II é da indústria; e os Anexos III, IV, V para atividades prestação de serviço. Para o cálculo do valor devido tem-se que calcular a alíquota efetiva que é: RBT12X Aliq- PD/ RBT12.

4.2 Fator R

A partir do cálculo do fator R a empresa vai descobrir em qual anexo ela se encaixa. O resultado deste cálculo, vai depender da divisão da folha de pagamentos e encargos dos últimos 12 meses, pela receita bruta total dos últimos 12 meses. A partir desta divisão teremos as seguintes situações: se o resultado for igual ou superior a 28%, a tributação será feita pelo Anexo III. Se for inferior a 28%, a tributação será pelo do Anexo V.

Segundo a Lei complementar 155/16 as atividades abrangidas pelo fator R são:

- Serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética, engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, Geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, design, desenho e agronomia;
- Psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia, clínicas de nutrição e de vacinação e bancos de leite;
- Elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- Representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros;
- Auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração;
- Academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas;
- Serviços de comissária, de despachantes, de tradução e de interpretação;
- Academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- Laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica;
- Medicina, inclusive laboratorial, e enfermagem;
- Administração e locação de imóveis de terceiros;
- Administração e locação de imóveis de terceiros;
- Empresas montadoras de estandes para feiras;
- Odontologia e prótese dentária;
- Perícia, leilão e avaliação;
- Jornalismo e publicidade;
- Arquitetura e urbanismo;
- Medicina veterinária;
- Fisioterapia.

Conforme a legislação determina, apenas estas atividades elencadas é que estarão sujeitas à variação de anexo.

O cálculo do Fator R neste formato foi uma das alterações da Lei 155/16, e que impacta no recolhimento dos tributos. Na primeira faixa de faturamento, uma empresa pode ter sua alíquota alterada de 6% para 15,5%, o que ocasiona sensível diferença no valor arrecadado, e que varia de empresa para empresa conforme for o seu perfil de faturamento e dispêndio com folha de pagamento.

O ideal é que a relação entre o faturamento e a despesa com folha de pagamento, seja equilibrado, caso contrário, é possível que a alteração de regime tributário, seja mais interessante para a empresa. E para visualizar esta situação, é imprescindível o olhar atento de um profissional contábil.

4.3 Comparativos dos regimes tributários Simples Nacional x Lucro Real x Lucro Presumido

Neste item, é apresentado o cálculo que simula os diferentes valores de tributos a serem arrecadados. Conforme o regime tributário a que a empresa estudada estiver submetido, quais sejam, Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido. As empresas, objeto do estudo tratam-se de duas empresas do comércio (A e B) e duas de prestação de serviços (C e D), todas enquadradas no Simples Nacional.

Foram analisados três períodos: O ano de 2016, 2017, e o primeiro semestre de 2018, nos quais, foi demonstrado como ficaria o valor dos impostos anuais, em cada regime de tributação existente no Brasil. Para que se pudessem ver, os reais impactos que as mudanças trariam para as empresas estudadas.

Para os 3 períodos, foram calculados os impostos do Lucro Presumido, abrangendo o PIS 0,65%, COFINS 3%, e as alíquotas de presunção para as empresas de comércio A e B são: 8% para IRPJ e 12% para CSLL, já para as empresas de serviços são: 32% para IRPJ e 32% para CSLL. Tanto para empresas de comércio e de serviço, depois de aplicada as alíquotas de presunção, deve-se usar as alíquotas de IRPJ 15% e CSLL 9% para apuração dos impostos. Além disso, as empresas de prestação de serviço, devem apurar o ISS, que pode variar de 2,0 % a 5%;

Já para o Lucro Real, PIS 1,65%; COFINS 7,60; IRPJ 15% e CSLL 9%; para as empresas de prestação de serviços o ISS que pode variar de 2,0 % a 5%. Para ambos os regimes, os encargos sobre a folha de pagamento são os mesmos: INSS Patronal 20%; FGTS 8%; RAT de 1% a 2% dependendo da atividade e Terceiros 5,8%.

Para o simples Nacional, referencia-se a receita bruta total dos últimos 12 meses, e analisar em qual faixa está enquadrado, e partir daí calcula-se a alíquota efetiva e o fator R quando se tratava de prestação de serviço. Em relação à folha de pagamento calcula-se o FGTS a uma alíquota de 8%.

Os dados que foram utilizados para realização dos cálculos estão apresentados nos quadros de 3 a 10 que se referem às empresas A, B, C e D.

Mês	Ano	Faturamento	Ano	Faturamento	Ano	Faturamento
Janeiro	2016	R\$84.970,81	2017	R\$99.669,09	2018	R\$150.205,69
Fevereiro	2016	R\$ 89.344,68	2017	R\$107.163,98	2018	R\$152.350,16
Março	2016	R\$103.757,43	2017	R\$101.385,40	2018	R\$177.102,52
Abril	2016	R\$115.873,58	2017	R\$128.743,75	2018	R\$160.374,19
Mai	2016	R\$ 115.318,06	2017	R\$134.528,41	2018	R\$169.034,01
Junho	2016	R\$126.064,48	2017	R\$137.919,31	2018	R\$163.619,30
Julho	2016	R\$128.352,24	2017	R\$150.023,13	****	*****
Agosto	2016	R\$ 115.238,23	2017	R\$151.408,42	****	*****
Setembro	2016	R\$130.419,20	2017	R\$178.286,99	****	*****
Outubro	2016	R\$130.759,04	2017	R\$147.522,63	****	*****
Novembro	2016	R\$119.832,79	2017	R\$184.231,31	****	*****
Dezembro	2016	R\$134.400,17	2017	R\$207.250,98	****	*****
		R\$1.394.330,71		R\$ 1.728.133,40	***	R\$ 972.685,87

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Quadro 4: Folha de Pagamento Empresa A

Mês	Ano	Folha	Ano	Folha	Ano	Folha
Janeiro	2016	R\$ 9.193,45	2017	R\$14.058,92	2018	R\$19.740,17
Fevereiro	2016	R\$7.742,31	2017	R\$13.872,09	2018	R\$20.259,9
Março	2016	R\$ 7.135,83	2017	R\$14.575,94	2018	R\$20.498,64
Abril	2016	R\$6.808,61	2017	R\$14.355,95	2018	R\$20.222,94
Mai	2016	R\$10.571,58	2017	R\$14.396,23	2018	R\$19.045,44
Junho	2016	R\$13.858,99	2017	R\$11.486,95	2018	R\$15.862,32
Julho	2016	R\$14.330,15	2017	R\$12.978,39	****	*****
Agosto	2016	R\$14.677,62	2017	R\$15.009,50	****	*****
Setembro	2016	R\$10.547,10	2017	R\$ 15.512,74	****	*****
Outubro	2016	R\$10.635,76	2017	R\$ 16.121,41	****	*****
Novembro	2016	R\$11.456,09	2017	R\$16.613,67	****	*****
Dezembro	2016	R\$21.113,94	2017	R\$27.615,13	****	*****
		R\$138.071,43		R\$186.596,92	***	R\$115.629,41

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Para a empresa A, os valores da simulação dos impostos pelos regimes de tributação existentes, nos três períodos ficaram da seguinte maneira: Simples Nacional conforme a lei Complementar nº 123, ela estaria pagando o equivalente a: R\$ 117.820,94; 151.533,74; R\$ 94.271,03, nos anos de 2016, 2017 e 2018.1 respectivamente. Já com as mudanças na Lei complementar nº 155/2016 seriam R\$ 125.163,36; R\$ 158.990,60; 116.392,58, nos anos de 2016, 2017 e 2018.1 respectivamente. Pelo Lucro Presumido os valores seriam de R\$ 121.068,05; R\$ 154.352,25; R\$ 89.825,25, nos anos de 2016, 2017 e 2018.1 respectivamente Por fim pelo Lucro real ela estaria pagando um total de R\$ 500.998,60; R\$ 626.478,30; R\$355.563,03 de impostos nos anos de 2016,2017 e o 2018.1.

Quadro 5: Faturamento Empresa B

Mês	Ano	Faturamento	Ano	Faturamento	Ano	Faturamento
Janeiro	2016	R\$124.817,36	2017	R\$109.069,62	2018	R\$ 83.253,56
Fevereiro	2016	R\$114.580,98	2017	R\$ 99.238,75	2018	R\$ 78.511,49
Março	2016	R\$133.129,75	2017	R\$103.526,91	2018	R\$ 85.724,85
Abril	2016	R\$120.723,72	2017	R\$103.890,51	2018	R 77.426,70
Mai	2016	R\$127.660,44	2017	R\$ 82.247,31	2018	R\$81.283,71
Junho	2016	R\$124.068,69	2017	R\$ 90.383,78	2018	R\$81.937,23
Julho	2016	R\$128.366,66	2017	R\$ 91.240,68	****	*****
Agosto	2016	R\$121.503,18	2017	R\$78.860,45	****	*****
Setembro	2016	R\$122.908,44	2017	R\$ 84.674,13	****	*****
Outubro	2016	R\$117.127,57	2017	R\$86.400,84	****	*****
Novembro	2016	R\$107.372,92	2017	R\$90.744,59	****	*****
Dezembro	2016	R\$128.892,71	2017	R\$109.799,25	****	*****
		R\$ 1.471.152,42		R\$1.130.076,82	***	R 488.137,54

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Quadro 6: Folha de Pagamento Empresa B

Mês	Ano	Folha	Ano	Folha	Ano	Folha
Janeiro	2016	R\$ 18.513,11	2017	R\$ 20.501,93	2018	R\$ 19.028,51
Fevereiro	2016	R\$ 18.302,82	2017	R\$ 19.561,28	2018	R\$19.052,77
Março	2016	R\$ 18.886,01	2017	R\$ 17.899,15	2018	R\$ 18.187,83
Abril	2016	R\$ 18.771,40	2017	R\$ 17.962,10	2018	R\$17.640,93
Mai	2016	R\$ 20.466,89	2017	R\$ 17.466,74	2018	R\$16.568,40
Junho	2016	R\$ 19.645,38	2017	R\$ 18.996,98	2018	R\$16.584,87
Julho	2016	R\$ 19.733,67	2017	R\$ 16.176,41	****	*****
Agosto	2016	R\$ 19.946,80	2017	R\$ 16.123,91	****	*****
Setembro	2016	R\$ 20.213,14	2017	R\$ 16.195,26	****	*****
Outubro	2016	R\$ 22.146,00	2017	R\$ 18.596,61	****	*****
Novembro	2016	R\$ 20.183,11	2017	R\$ 18.115,39	****	*****
Dezembro	2016	R\$ 30.671,11	2017	R\$ 29.546,33	****	*****
		R\$247.479,44		R\$227.142,09	***	R\$107.063,31

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Com relação à empresa B, os valores dos impostos obtidos foram os seguintes nos anos de, 2016, 2017 e o primeiro semestre de 2018 respectivamente: Simples Nacional Lei Complementar nº 123/06: R\$ 132.845,06; R\$ 96.965,70; R\$ 40.615,78. Lei Complementar nº 155/2016 R\$ 135.162,09; R\$ 101.583,39; R\$42.023,29. Já no Lucro Presumido foram: R\$ 156.0380,53; R\$ 130.159,05; R\$ 58710,16. E no Lucro Real foram: R\$ 557.957,46; R\$ 438.900,03; R\$ 172.544,58.

Quadro 7: Faturamento Empresa C

Mês	Ano	Faturamento	Ano	Faturamento	Ano	Faturamento
Janeiro	2016	R\$1.360,00	2017	R\$800,00	2018	R\$ 2.340,00
Fevereiro	2016	R\$ 780,00	2017	R\$	2018	R\$ 2.100,00
Março	2016	R\$ 2.370,00	2017	R\$2.654,00	2018	R\$2.000,00
Abril	2016	R\$1.460,00	2017	R\$	2018	R\$7.140,00
Mai	2016	R\$0,0	2017	R\$1.454,00	2018	R\$2.033,00
Junho	2016	R\$ -	2017	R\$	2018	R\$8.525,75
Julho	2016	R\$700,00	2017	R\$ 3.680,00	****	*****
Agosto	2016	R\$ -	2017	R\$ 3.680,00	****	*****
Setembro	2016	R\$ -	2017	R\$ 6.020,00	****	*****
Outubro	2016	R\$ -	2017	R\$ 6.140,00	****	*****
Novembro	2016	R\$ 600,00	2017	R\$ 4.940,00	****	*****
Dezembro	2016	R\$ 1.200,00	2017	R\$ 4.780,00	****	*****
		R\$ 8.470,00		R\$34.148,00	***	R\$ 24.138,75

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Quadro 8: Folha de Pagamento Empresa C

Mês	Ano	Folha	Ano	Folha	Ano	Folha
Janeiro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$ 954,00
Fevereiro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$ 954,00
Março	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$ 954,00
Abril	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$954,00
Mai	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$954,00
Junho	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$954,00
Julho	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Agosto	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Setembro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Outubro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Novembro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Dezembro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
		R\$ 10.560,00		R\$ 11.244,00	***	R\$5.724,00

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Para empresa C, os valores dos impostos obtidos foram os seguintes nos três períodos respectivamente: Simples Nacional Lei Complementar nº 123/06: R\$ 508,20; R\$ 2.048,88; R\$ 40.615,78 nos anos de 2016, 2017 e 2018/1. Lei Complementar nº 155/2016 R\$ 508,20; R\$ 2.048,88; R\$42.023,29 nos anos de 2016, 2017 e 2018/1. Já no Lucro Presumido foram: R\$ 3.789,73; R\$ 6.882,36; R\$ 58710,16 nos anos de 2016, 2017 e 2018/1. E no Lucro Real foram: R\$ 5.646,36; R\$ 14.367,60; R\$ 172.544,58 nos anos de 2016, 2017 e 2018/1.

Quadro 9: Faturamento Empresa D

Mês	Ano	Faturamento	Ano	Faturamento	Ano	Faturamento
Janeiro	2016	R\$2.693,00	2017	R\$ 3.959,00	2018	R\$4.900,00
Fevereiro	2016	R\$2.688,00	2017	R\$4.630,00	2018	R\$4.750,00
Março	2016	R\$2.332,00	2017	R\$ 4.287,00	2018	R\$5.000,00
Abril	2016	R\$3.114,00	2017	R\$ 5.094,00	2018	R\$2.500,00
Maio	2016	R\$2.630,00	2017	R\$4.358,00	2018	R\$2.450,00
Junho	2016	R\$2.718,00	2017	R\$5.654,00	2018	R\$2.600,00
Julho	2016	R\$2.654,00	2017	R\$5.100,00	****	*****
Agosto	2016	R\$2.532,00	2017	R\$4.900,00	****	*****
Setembro	2016	R\$2.676,00	2017	R\$4.750,00	****	*****
Outubro	2016	R\$2.728,00	2017	R\$4.700,00	****	*****
Novembro	2016	R\$2.802,00	2017	R\$4.900,00	****	*****
Dezembro	2016	R\$2.630,00	2017	R\$5.000,00	****	*****
		R\$32.197,00		R\$57.332,00	***	R\$22.200,00

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Quadro 10: Folha de Pagamento Empresa D

Mês	Ano	Folha	Ano	Folha	Ano	Folha
Janeiro	2016	R\$ 1.760,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$ 954,00
Fevereiro	2016	R\$ 1.760,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$ 954,00
Março	2016	R\$ 1.760,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$ 954,00
Abril	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$ 954,00
Maio	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$ 954,00
Junho	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	2018	R\$ 954,00
Julho	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Agosto	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Setembro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Outubro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Novembro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
Dezembro	2016	R\$ 880,00	2017	R\$ 937,00	****	*****
		R\$ 13.200,00		R\$ 11.244,00	***	R\$5.724,00

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Por fim para empresa D os valores dos impostos obtidos foram os seguintes nos três períodos respectivamente: Simples Nacional Lei Complementar nº 123/06: R\$ 1.931,82; R\$ 3.439,92; R\$ 1.448,33 nos anos de 2016, 2017 e 2018/1. Lei Complementar nº 155/2016 R\$ 1.931,82; R\$ 7.179,31; R\$3.441,00 nos anos de 2016, 2017 e 2018/1. Já no Lucro Presumido foram: R\$ 3.647,92; R\$ 6.495,72 R\$ 2.515,26 nos anos de 2016, 2017 e 2018/1. E no Lucro Real foram: R\$ 10.705,50; R\$ 19.062,893; R\$ 6.360,30 nos anos de 2016, 2017 e 2018/1.

No quadro 11, têm-se as comparações entre os regimes tributários vigentes usando como base o ano de 2016.

Quadro 11: Simulação dos tributos conforme o regime de tributação adotado em 2016

2016	Simples Nacional	Mudanças Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
Empresa A	R\$ 117.820,94	R\$ 125.163,36	R\$ 121.068,05	R\$ 500.998,60
Empresa B	R\$ 132.845,06	R\$ 135.162,09	R\$ 156.038,53	R\$ 557.957,46
Empresa C	R\$ 508,20	R\$ 508,20	R\$ 3.789,73	R\$ 5.646,36
Empresa D	R\$ 1.931,82	R\$ 1.931,82	R\$ 3.647,92	R\$ 10.705,50

Fonte: A autora (2018)

Com as mudanças que ocorreram na lei complementar 123/06, para a lei complementar 155/16, pode-se observar que ocorreu um aumento no pagamento dos impostos. Para as

empresas do comércio, como podemos ver na coluna 1 e 2 do quadro 1, houve um aumento de R\$ 7.342,42 para a empresa A, para B o aumento foi de R\$ 2.317,03. Já as empresas de serviço C e D não houve alterações, pois não alcançou o fator R nesse período. Em relação à coluna 3, do Lucro Presumido, essa opção não foi viável, pela alta carga tributária deste regime.

No caso da empresa A, pode-se observar que, na coluna 3 do Lucro presumido, há uma diferença de R\$ 4.095,31, sendo vantagem mesmo com a alta tributação da folha de pagamento para esse regime, a opção pelo lucro presumido. Em relação à coluna 4, o Lucro Real em nenhuma das 4 empresas se mostrou uma opção viável, sendo o regime mais oneroso demonstrado nesse comparativo.

No quadro 12, têm-se as comparações entre os regimes tributários vigentes usando como base o ano de 2017.

Quadro12: Simulação dos tributos conforme o regime de tributação adotado em 2017

2017	Simples Nacional	Mudanças Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
Empresa A	R\$ 151.533,74	R\$ 158.990,60	R\$ 154.352,25	R\$ 626.478,30
Empresa B	R\$ 96.965,70	R\$ 101.583,39	R\$ 130.159,05	R\$ 438.900,03
Empresa C	R\$ 2.048,88	R\$ 2.048,88	R\$ 6.882,36	R\$ 14.367,60
Empresa D	R\$ 3.439,92	R\$ 7.179,31	R\$ 6.495,72	R\$ 19.062,89

Fonte: A autora (2018)

Nesse período pode-se observar as diferenças das mudanças do Simples Nacional, apresentadas na coluna 1 e 2 para as empresas A, B e D. O aumento no pagamento dos impostos foi respectivamente de R\$ 7.456,86; R\$ 4.617,69; 3.739,39. Para a empresa A, a diferença entre o Lucro Presumido e Simples Nacional é de R\$ 4.638,35, como se pode observar na coluna 2 e 3, sendo mais vantajoso à opção pelo Lucro Presumido nesse período. Em relação à empresa B nesse período não é aconselhado mudar de regime de tributação, pois sua folha de pagamento é mais elevada. A diferença entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido é de R\$ 28.575,66, tornando assim inviável a mudança de tributação.

Na empresa C houve um aumento no faturamento de mais de 300%, e sua folha de pagamento se manteve igual não atingindo o fator R nesse período. Portanto ainda é vantagem continuar no Simples Nacional, se comparado ao Lucro Real, como demonstrado na coluna 2 e 3 em que a diferença entre os regimes é de R\$ 4.833,48. Já a empresa D, para esse período houve uma diminuição de metade da folha de pagamento, e um aumento no faturamento de mais de 77%. O que levou a empresa a atingir o fator R, fazendo com que ela passasse do anexo III, para o anexo V. Conseqüentemente sua alíquota passou de 6 % para 15,5%, o que impactou em uma diferença, entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional de R\$ 683,59, sendo relevante à mudança de regime de tributação.

No quadro 13, temos as comparações entre os regimes tributários vigentes usando como base o primeiro semestre de 2018.

Quadro13: Simulação dos tributos conforme o regime de tributação adotado em 2018

2018.1	Simples Nacional	Mudanças Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
Empresa A	R\$ 94.271,03	R\$ 116.392,58	R\$ 89.825,25	R\$ 355.563,03
Empresa B	R\$ 40.615,78	R\$ 42.023,29	R\$ 58.710,16	R\$ 172.544,58
Empresa C	R\$ 1.448,33	R\$ 2.451,41	R\$ 4.268,95	R\$ 9.560,16
Empresa D	R\$ 1.332,00	R\$ 3.441,00	R\$ 2.515,26	R\$ 6.360,30

Fonte: A autora (2018)

Para o primeiro semestre de 2018, pode-se observar as diferenças das mudanças do Simples Nacional, apresentadas na coluna 1 e 2 para as empresas A, B, C e D. O aumento no pagamento dos impostos foi respectivamente de R\$ 22.121,55; R\$ 1.407,51; R\$1.003,08; R\$ 2.109,00. Como podemos observar na coluna 2 e 3 para a empresa A, a diferença entre o regime de tributação do Lucro Presumido e Simples Nacional é superior a 29%, e ela estaria pagando R\$ 26.567,33 a mais. Se a empresa mantiver um faturamento mensal, na mesma proporção para o segundo semestre de 2018, é mais aconselhado que a empresa mude de regime de tributação para próximo ano. Já a empresa B a diferença entre os regimes do Simples Nacional e o Lucro Presumido é de R\$ 16.686,87, é vantagem para ela continuar sendo tributada pelo regime do simples Nacional. Não seria viável a troca de regime pois a empresa tem um faturamento elevado, porém sua folha de pagamento, é bastante considerável tornando a mudança para outro regime muito onerosa.

Para empresa D, também é vantagem mudança de regime de tributação, pois com base no faturamento e na folha de pagamento ela se enquadra no fator R. Aumentando sua alíquota de 6% para 15,5%, a diferença entre os regimes de tributação corresponde a R\$ 925,74, como podemos ver nas colunas 2 e 3. Já a empresa C, apesar de que no segundo trimestre ela mudar o anexo de III para o anexo V, incidindo assim o fator R e aumentando sua alíquota de 6% para 15%. Nesse primeiro semestre, ainda seria vantagem continuar no Simples Nacional, pois a diferença entre regimes tributários é de R\$ 1.817,54. Como se pode observar nas colunas 2 e 3, se a empresa mantiver um faturamento contínuo até o final do ano, há uma probabilidade de que para o próximo ano, ser mais vantajoso à mudança do regime de tributação para o Lucro Presumido.

Para todas as empresas, o Lucro Real em nenhum dos períodos foi uma opção viável, devido aos altos impostos atribuídos a esse regime tributário.

CONCLUSÃO

O presente artigo propôs analisar se as mudanças trazidas pela Lei complementar 155/16, impactariam de forma positiva ou negativa nas empresas optantes pelo Simples Nacional. Se haveria necessidade, da troca por um regime tributário mais econômico, para as empresas estudadas, tendo em vista a alta carga tributária brasileira. Podendo trazer grandes prejuízos às empresas, que não realizarem um planejamento tributário eficaz.

Para empresa A, a mudança de regime tributação para o Lucro Presumido, é a melhor opção, pois ela tem uma folha de pagamento baixa e faturamento elevado, tornando assim mais viável mudança. Além disto, se compararmos o Simples Nacional com o Lucro Presumido, a economia nos impostos seria de: R\$ 4.095,31; R\$ 4.638,35; R\$ 26.567,33 respectivamente, sendo assim mais viável a mudança de regime de tributação.

Em relação à empresa B, a melhor opção ainda é a tributação pelo Simples Nacional, mesmo com a mudança recente da legislação. Pois se comparado com Lucro Presumido, ela estaria gastando por período o valor de R\$ 2.317,03; R\$ 28.575,66; R\$ 16.686,87 respectivamente. Apesar de ter um faturamento elevado, também possui uma folha de pagamento elevada, mesmo as alíquotas sendo mais altas, em relação a como era antes da lei 155/2016. Ainda assim é mais vantajoso esse regime de tributação, visto que as alíquotas do Lucro Presumido são ainda mais elevadas.

Para a empresa C, nos dois primeiros períodos, era vantagem continuar no regime de tributação do Simples Nacional. Pois a economia de impostos, em comparação ao Lucro Presumido é de R\$ 3.281,53 e R\$ 4.833,48. Para o terceiro período, as coisas começaram a mudar, pois seu faturamento teve um aumento de mais de 390%, e sua folha de pagamento permaneceu a mesma. Entrando assim no fator R, mudando seu anexo de III, para anexo V, consequentemente mudando sua alíquota, de 6% para 15,5%. Se ela continuar com a mesma folha de pagamento e continuar aumentando seu faturamento, até o final do ano fiscal, possivelmente, será mais vantagem trocar o regime de tributação para o Lucro Presumido.

Por fim a empresa D, no primeiro período, ela tinha um faturamento baixo, e uma folha de pagamento alto. Não havendo alteração, dos valores arrecadados com as mudanças vigentes do Simples Nacional. Já no segundo período, seu faturamento aumentou mais de 77%, e sua folha caiu para metade, fazendo assim com que incidisse o fator R. O que ocasionou a mudança de seu anexo de III, para anexo V, mudando assim sua alíquota de 6% para 15,5%. Resultando em um aumento, de R\$ 3.739,39 em comparação com as regras antigas de tributação do Simples Nacional. Se compararmos o Lucro Presumido e o Simples Nacional, o Lucro presumido resulta em uma economia anual de R\$ 683,59. Em relação ao 3 período, podemos verificar uma economia de R\$ R\$924,74. Assim é vantagem à mudança de tributação para o lucro presumido.

O Lucro Real, é atribuído às empresas que não se enquadram nos requisitos do Lucro Presumido e do Simples Nacional. Este regime de tributação, pode ser vantajoso para algumas empresas, pois pode colaborar para reduzir sua carga tributária, compensando prejuízos fiscais; aproveitando os créditos de PIS e do COFINS. No caso de prejuízo Fiscal, há não obrigatoriedade de contribuição. Em ambas as empresas e períodos, a tributação pelo Lucro Real, não foi uma opção a ser considerada, pois das empresas estudadas este se mostrou ser o mais oneroso.

É muito importante que antes de se escolher um regime de tributação, as empresas façam um planejamento tributário adequado. Analisando cuidadosamente todas as suas particularidades, para que não paguem mais impostos, do que realmente deveriam. Para elaboração um planejamento tributário eficiente e fidedigno, é de fundamental importância que o profissional contábil, esteja sempre ciente e alerta às várias e constantes, mudanças da legislação.

REFERÊNCIAS

ABREU, Edna. **Quais os tipos de regimes tributários que existem?**. 2017. Disponível em: <<https://www.infovarejo.com.br/tipos-de-regimes-tributarios-que-existem/>>. Acesso em: 18 mai. 2018.

AMARAL, JOÃO J. F. **Como Fazer uma Pesquisa Bibliográfica**. 2007. Disponível em <<http://200.17.137.109:8081/xiscanoe/courses-1/mentoring/tutoring/Como%20fazer%20pesquisa%20bibliografica.pdf>>. Acesso em 14mai.2018.

BARROS, Aidil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos DeMetodologia Científica**.3. ed. São Paulo: Person Prentice Hall, 2007.

BORGES, Humberto B. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. 152p.

BRASIL. **Decreto 3.000, de 26 de Março de 1999**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em 13 jun.2018

BRASIL. **Lei 123, de Dezembro de 2006**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em 01 mai. 2018.

BRASIL. **Lei 155, de 27 de Outubro de 2016**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil03/Leis/lcp/Lcp155.htm>>. Acesso em 01 mai. 2018.

CASTRO, C. M. **Estrutura e apresentação de publicações científicas**. São Paulo: McGraw-Hill, 1976.

FABRETTI, Lúaudio Camargo. **Contabilidade Tributaria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 32p.

FANTINATO, Marcelo. **Métodos de Pesquisa**. 2015. Disponível em:<<http://each.uspnet.usp.br/sarajane/wp-content/uploads/2015/09/M%C3%A9todos-de-Pesquisa.pdf>>. Acesso em 14 mai. 2018.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**.4.ed.São Paulo: Atlas, 2002. Disponível em: <https://professores.faccat.br/moodle/pluginfile.php/13410/modresource/content/1/como_elaborar_projeto_de_pesquisa_-_antonio_carlos_gil.pdf>. Acesso em 02 mai. 2018.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em: <<https://ayanrafael.files.wordpress.com/2011/08/gil-a-c-mc3a9todos-e-tc3a9nicas-de-pesquisa-social.pdf>>. Acesso em 18 mai.2018.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**.5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LUKIC, Melina Rocha. **Planejamento Tributário**. 2017. 95p. Disponível em: <https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u1882/planejamento_tributario_2017-1.pdf>. Acesso em 08 jun. 2018.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração e interpretação de dados**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributaria**. Curitiba: IESDE Brasil S.A.,2010.

PORTAL TRIBUTARIO. **IRPJ - Lucro Presumido–Cálculo do Imposto**. [entre 2010 e 2018]. Disponível em:<http://www.portaltributario.com.br/guia/lucropresumido_irpj.html>. Acesso em 13 jun.2018.

PORTAL TRIBUTARIO. **CSLL - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido**. [entre 2003 e 2018]. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos/csl.html>>. Acesso em 13 jun.2018.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Capítulo VI - IRPJ - Lucro Real 2018**.2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-vi-irpj-lucro-real-2018.pdf/view>>. Acesso em 01 jun. 2018

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Capítulo XIII - IRPJ - Lucro Presumido 2018**.2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2018.pdf/view>>. Acesso em 01 jun. 2018.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributário no Brasil 2016 análise por tributos e base de incidência**. 2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>>. Acesso em 02 abr.2018.

SCHWERZ, Maicon Bazzan. **Apostila: Orçamento Empresarial**. Cruz Alta, Universidade de Cruz Alta – UNICRUZ, 2018.