



IMPACTO TRIBUTÁRIO DOS REGIMES SIMPLES NACIONAL, LUCRO PRESUMIDO E LUCRO REAL

COSTA, Karini Paviani da¹
PITOL, Elizabete²
karinipaviani@gmail.com

RESUMO

A contabilidade gerencial, associada às ferramentas utilizadas na gestão das organizações tem objetivado o aumento da rentabilidade das atividades suprimindo os desperdícios cabíveis a cada uma delas. O planejamento tributário utilizado como ferramenta contábil, demonstra a entidade o quanto os tributos podem impactar seus resultados financeiros. A origem do presente estudo deu-se com a incerteza do empresário diante do enquadramento tributário de sua empresa, a qual direcionou a problemática da pesquisa através do seguinte questionamento: o regime tributário que a entidade objeto do estudo encontra-se é o menos oneroso? A partir desta indagação buscou-se conhecer os regimes Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real e analisar o impacto tributário, frente às atividades operacionais e administrativas de uma empresa atuante na comercialização de alimentos. Para o direcionamento da pesquisa foi levantado material documental e bibliográfico, que a partir da pesquisa exploratória e descritiva associada à apresentação dos dados quantitativos e qualitativos puderam gerar material suficiente para apresentar um resultado satisfatório ao gestor. Após a apuração pertinentes a inserção da empresa nos três regimes apresentados, observamos que há grande discrepância entre os impactos dos impostos e contribuições perante cada regime tributário

Palavras-chave: Planejamento. Tributação. Impostos.

¹ Acadêmico (a) Faculdade Sul Brasil – FASUL

² Docente Faculdade Sul Brasil – FASUL - ORIENTADOR

INTRODUÇÃO

O planejamento tributário está para direcionar e minimizar o impacto da carga fiscal imposta às organizações como ferramenta de gestão almejando de forma lícita a redução da carga tributária imposta às entidades. Segundo Fabretti (2014, p.8) “O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”. A partir do planejamento tributário é possível atenuar os impactos onerosos sobre o fato gerador, uma vez que é possível visualiza-lo antes que isto aconteça.

Com o notório avanço das tecnologias ligadas à organização o controle de seu patrimônio e de suas mutações é cada vez mais detalhado, visando maior controle de sua movimentação, tanto no âmbito interno, quanto às demonstrações exigidas pelo fisco responsável pela cobrança dos tributos.

A problemática da pesquisa deu-se com o seguinte questionamento: o regime tributário que a empresa objeto do estudo encontra-se é o menos oneroso?

Através da verificação dos regimes tributários, a hipótese levantada para o estudo é que a empresa objeto da pesquisa poderia estar recolhendo seus tributos em regime tributário que não o menos oneroso, com consequentes desperdícios financeiros para organização.

O estudo tem por objetivo geral apresentar o impacto tributário dos regimes, simples nacional, lucro presumido e lucro real para uma microempresa atuante na comercialização de alimentos, no qual norteiam a pesquisa a conceituação da contabilidade tributária, dos regimes tributários e sua relevância para entidade; a execução do planejamento tributário com base nas informações pertinentes a organização dos meses de julho de 2016 á junho de 2017 e a apresentação dum comparativo do impacto dos regimes tributários para posterior tomada de decisão.

1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICO METODOLÓGICA

O ramo da contabilidade relacionado à aplicação das normas e princípios contábeis associados à legislação tributária dá-se pela contabilidade tributária que Fabretti (2014, p.5) conceitua a contabilidade tributária como, “O ramo da contabilidade que tem por objetivo

aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

Assim como qualquer ramo da aplicado às ciências contábeis, à contabilidade tributária deve apresentar o conjunto de bens, direitos e obrigações, bem como o resultado do exercício relacionando a toda movimentação seja ela comercial, industrial ou qualquer atividade econômica, de forma exata e precisa.

O planejamento tributário segundo Oliveira et. Al. (2014, p.22), pode ser conceituado como:

Uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Seguindo a definição do autor entendem-se o planejamento tributário como uma forma lícita de apresentar alternativas para a empresa, onde, a redução da carga fiscal é o principal objetivo. Entretanto para que haja esta redução de forma correta o profissional que realiza o planejamento deve ter um alto nível de conhecimento técnico e prático dos tributos e da legislação vigente.

Dois conceitos estão diretamente ligados à esta alocação dos tributos, são eles, elisão e evasão fiscal que norteiam as práticas tributáveis quando tratamos de apuração de tributos.

A elisão fiscal é considerada uma forma legítima de pagar menos impostos, no qual se busca conhecer os fatos anterior à própria operação, almejando localizar qual a melhor alternativa para executar tal ação, ou seja, aquela que vá agregar menos custos à organização, diante das inúmeras vertentes tributárias vigentes no Brasil. A evasão fiscal é contraditória à elisão, pois é contraditória à legislação, no qual estando a operação concluída, busca-se de forma irregular ocultar parte da operação com objetivo de reduzir a carga tributária incidente sobre tal, ou até mesmo ocultar toda movimentação já concluída almejando ludibriar o fisco. Segundo Higuchi (2014) “Na evasão fiscal, como o fato gerador do tributo já ocorreu, essa ocorrência é acobertada com roupagem jurídica simulada ou dissimulada”

A elaboração do planejamento tributário necessita do conhecimento dos tributos e da regulamentação a que estejam sujeitos, bem como dos diferentes regimes tributários legalmente aceitos. No Brasil atualmente existem quatro formas de apuração dos tributos, entretanto, a pesquisa está voltada a três, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

O denominado simples nacional é uma das modalidades tributárias vigentes na esfera nacional criado com o intuito de diminuir a burocracia dos órgãos públicos e abranger mais contribuintes que antes estavam na irregularidade, a Lei Complementar n° 123 de 14 de dezembro de 2006 alterou de forma significativa esta modalidade de tributação, determinando principalmente algumas mudanças ao tratamento diferenciado aplicado a algumas empresas de pequeno porte e microempresas, no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A Lei complementar n°123/2006, recentemente sofreu alterações através da Lei Complementar 155, de 27 de outubro de 2016, no qual, houve algumas modificações especialmente quanto aos critérios de opção pelo regime unificado dos tributos e também aos formatos de distribuição da parcela correspondente à cada tributo, visto que, o Imposto de renda - IRPJ, a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido -CSLL, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social –Cofins, a Contribuição do Programa de Integração Social – Pis, a Contribuição Previdenciária Patronal – CPP, o Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços –ICMS, e o Imposto sobre Prestação de Serviços- ISS, são recolhidos através de uma única guia, para União responsável pela divisão da parcela correspondente aos Estados e Municípios. As empresas no que regulamenta o Simples Nacional, estão, até 31 de dezembro de 2017 submetidas à Lei 123/2006 e a partir de 1º de Janeiro de 2018 passam a observar a Lei 155/2016.

O regime denominado Lucro Presumido consiste na simplificação da apuração dos tributos, facilitando às empresas que Oliveira (2013) caracteriza por “modesto porte”, recolher seu IRPJ antes do último dia útil do mês subsequente ao fechamento do trimestre, desde que estejam de acordo com a legislação vigente quanto às restrições para de opção pela presunção do lucro. O Lucro Presumido consiste na atribuição de percentual pré-determinado pelo fisco aplicado sobre as receitas do período para aplicação dos tributos correspondentes.

Com efeitos de conhecimento da recita total, a organização empresária deverá atentar-se as receitas provenientes de suas atividades e de todas aquelas que correlacionem também a esta, os ganhos de capital, bem como aqueles resultantes de operações de renda variável, sendo este último o resultado líquido, os resultados provenientes de aplicações financeiras de renda fixa e os decorrentes de participações societárias. (HIGUCHI, 2014)

O Lucro real é uma das formas de tributação permitidas em nosso país, a qual algumas empresas têm autonomia para optar por esse regime e outras são obrigadas, por estarem submetidas a critérios que assim as determinem.

De acordo com o regulamento relativo à tributação para as pessoas jurídicas o Lucro Real é definido como “o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto” (BRASIL, Art. 247, decreto nº 3.000, de 26 de Março de 1999), a qual resultará na base de cálculo para aplicação do IRPJ e da CSLL. Sendo o Lucro real, aquele que subentende-se, pelo simples recolhimento através do resultado real, nada tem de simples, vez que, o lucro atribuído contabilmente não corresponde ao lucro econômico da entidade, devendo sobre este ser adicionado e excluído uma série de elementos para chegar ao chamado tributado.

Inerentes aos regimes tributários estão os tributos que compõe a carga tributária recaída sobre as empresas. Diante de cada regime adotado, ou mesmo operação realizada, os tributos tem tratamento desiguais quanto às suas apurações. Dentre os principais tributos incidentes nas operações de comercialização encontram-se o IRPJ e a CSLL, sendo tributos diretos que recaem sobre o Lucro e as contribuições PIS, Cofins e ICMS de natureza indireta, provenientes das receitas.

O imposto de renda incide sobre todo e qualquer rendimento, de forma direta no qual o próprio contribuinte estabelece a figura o devedor de fato. O imposto de renda tributa todo rendimento seja das pessoas físicas quanto às jurídicas.

Segundo o Disposto no Código Civil, dá as seguintes definições acerca do IRPJ “Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: (BRASIL, 2017)”. A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, surgiu através da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, como veículo para atender à Constituição Brasileira de 1988 quanto aos programas de proteção a seguridade social. “A CSLL é uma contribuição social, de competência da união incidente sobre o lucro das pessoas jurídicas, incluídos nesse grupo aqueles que são equiparados à pessoa jurídica para fins de tributação do Imposto de Renda” (REZENDE, 2010, p. 127).

As contribuições para o PIS/Pasep são contribuições sociais de competência da União, com funções especificamente fiscais, incidentes sobre as receitas de responsabilidade

das pessoas jurídicas de direito privado ou às que a estas se equipararem, às bases para os cálculos das contribuições são mediante o faturamento mensal (REZENDE, 2010).

As alíquotas determinadas para o recolhimento do Pis são de 0,65 (zero vírgula sessenta e cinco por cento), para incidência no regime cumulativo e de 1,65% (um vírgula sessenta e cinco) para incidência não cumulativa. Assim como o PIS/Pasep, a Cofins faz parte das contribuições sociais, tem por contribuinte às pessoas Jurídicas de direito privado ou aquelas que a estas se equipararem, é um tributo de competência da União com finalidade fiscal, e possui como base de cálculo o faturamento mensais, com alíquotas de 3% (três por cento) para o regime cumulativo e de 7,6% (sete vírgula seis por cento) para o regime não cumulativo.

O ICMS foi regulamento através Lei Complementar N° 87, De 13 de Setembro de 1996, a qual discorre sobre os impostos relativos a circulação de mercadoria, da competência aos Estados e ao distrito Federal determinar o instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, no qual obtém-se como fato gerado a saída de mercarias do estabelecimento e sua base de cálculo é dada através do valor da mercadoria.

.2 RESULTADOS E DISCUSSÕES

A pesquisa foi desenvolvida numa empresa do segmento comercial de alimentos, que atua especialmente na revenda para empresas que contratam através de processos licitatórios, no qual início suas atividades à menos de três anos com faturamento pouco significativo mas que prosperou vendas, no qual fez-se necessário uma análise por pesquisa, através do planejamento tributário da permanência no regime tributário que encontra-se ou alocação à outro. Para realização da pesquisa utilizou-se o período de julho de 2016 à julho de 2017.

Para efeitos de cálculo do Simples Nacional pela Lei 123/2006 fez-se necessário conhecer o faturamento acumulado dos últimos doze meses que totalizou R\$ 178.625,82 (cento e setenta e oito mil, seiscentos e vinte e cinco reais e oitenta e dois centavos) conforme Tabela 1, possibilitando a identificação da faixa de faturamento em que está inserida, onde a média tributária varia entre 2,75% (dois vírgula setenta e cinco por cento) à 5,18% (cinco vírgula dezoito por cento) ao longo do período em estudo. Estas alíquotas são possíveis a partir do percentual de redução para empresas optantes pelo Simples Nacional estabelecidas

no Estado do Paraná através do Decreto N.3822, que torna isenta a tributação do ICMS para microempresas, e aloca percentuais de redução na base de cálculo da recita de mercadorias tributadas para as empresas de pequeno porte. Ao final do período somamos um valor de Simples Nacional de R\$20.606,88 (vinte mil, seiscentos e seis reais e oitenta e oito centavos).

Tabela 1 - Cálculo Simples Nacional 123/2006

SIMPLES NACIONAL - 123/2006									
Mês	Receita Bruta em 12 meses Em R\$	Base de Cálculo Venda Em R\$	VENDA S/ ST EM R\$	VENDA C/ ST EM R\$	Percentual de redução	Alíquota	Alíquota (substituição)	Simples a recolher Em R\$	
julho-16	178.625,82	26.886,88	14.101,35	12.785,53	100%	2,75%	2,75%	739,39	
agosto-16	205.512,70	26.823,79	13.584,64	13.239,15	100%	3,61%	3,61%	968,34	
setembro-16	232.336,49	32.881,32	17.553,42	15.327,90	100%	3,61%	3,61%	1.187,02	
outubro-16	259.040,84	72.103,23	49.655,40	22.447,83	100%	3,61%	3,61%	2.602,93	
novembro-16	320.206,03	37.722,29	19.036,52	18.685,77	100%	3,61%	3,61%	1.361,77	
dezembro-16	335.479,27	18.633,73	11.677,36	6.956,37	100%	3,61%	3,61%	672,68	
janeiro-17	345.944,27	5.483,21	2.653,36	2.829,85	100%	3,61%	3,61%	197,94	
fevereiro-17	351.427,48	63.158,93	30.788,37	32.370,56	100%	3,61%	3,61%	2.280,04	
março-17	390.085,39	96.073,82	50.380,12	45.693,70	71,24%	5,18%	4,51%	4.670,48	
abril-17	457.777,99	51.274,29	22.884,24	28.390,05	71,24%	5,18%	4,51%	2.465,79	
maio-17	485.081,40	26.621,51	17.200,07	9.421,44	71,24%	5,18%	4,51%	1.315,87	
junho-17	482.809,68	43.863,53	24.834,63	19.028,90	71,24%	5,18%	4,51%	2.144,64	
		501.526,52	274.349,47	227.177,05				20.606,88	

Fonte: Autora, 2017.

Para o início do cálculo relativo à Lei 155/2016 foi necessário conhecer o Faturamento acumulado dos últimos doze meses, que totalizaram R\$178.625,82 (cento e setenta e oito mil, seiscentos e vinte e cinco reais e oitenta e dois centavos). A seguir aplicamos o cálculo conforme disposto pela Lei regulamentadora, onde, para encontramos a alíquota efetiva, necessitamos conhecer o faturamento acumulado dos últimos doze meses para alocar a faixa de faturamento e efetuar o produto entre a RBT 12 pela alíquota Nominal correspondente. Deste valor subtraímos o desconto que também é dado pela tabela regulamentadora e por fim realizamos a divisão do valor encontrado pela RBT 12. Assim encontramos às alíquotas efetivas equivalente a cada período, observados cada faturamento acumulado mês a mês. A partir de que conhecemos as alíquotas efetivas pudemos calcular a parcela correspondente ao Simples Nacional, conforme demonstrado pela Tabela 2.

A Lei 155/2016, estabelece que, a cada tributo é apropriado um percentual distinto do total recolhido através da guia unificada, no qual do total recolhido de R\$18.666,39 (dezoito mil, seiscentos e sessenta e seis reais e trinta e nove centavo), R\$1.499,82 (um mil, quatrocentos e noventa e nove reais e oitenta e dois centavos) corresponde ao IRPJ, R\$954,43 (novecentos e cinquenta e quatro reais e quarenta e três centavos) à CSLL, R\$3.474,14 (três

mil e quatrocentos e setenta e quatro reais e quatorze centavos) à Cofins, R\$752,64 (setecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e quatro centavos) à Pis/Pasep e R\$11.316,85 (onze mil e trezentos e dezesseis reais e oitenta e cinco centavos) à CPP, para ICMS obtivemos um total de R\$668,51 (seiscentos e sessenta e oito reais e cinquenta e um centavos) evidenciando o percentual de redução de 100% (cem por cento) da base de cálculo do tributo de Julho de 2016 à Fevereiro de 2017 e de 71,24% dos meses de Março de 2017 à Junho de 2017 de acordo com Regulamento do Estado do Paraná.

Tabela 2 – Cálculo Simples Nacional 155/2016

SIMPLES NACIONAL- 155/2016						
Mês	Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota Nominal	Valor a descontar	Faturamento (Em R\$)	Alíquota Efetiva	DAS
julho-16	178.625,82	4%	0,00	26.886,88	4,00%	709,81
agosto-16	205.512,70	7,30%	5.940,00	26.823,79	4,41%	780,67
setembro-16	232.336,49	7,30%	5.940,00	32.881,32	4,74%	1.029,39
outubro-16	259.040,83	7,30%	5.940,00	72.103,23	5,01%	2.382,70
novembro-16	320.206,02	7,30%	5.940,00	37.722,29	5,44%	1.355,61
dezembro-16	335.479,26	7,30%	5.940,00	18.633,73	5,53%	680,02
janeiro-17	345.944,27	7,30%	5.940,00	5.483,21	5,58%	202,04
fevereiro-17	351.427,48	7,30%	5.940,00	63.158,93	5,61%	2.338,42
março-17	390.085,39	7,30%	5.940,00	96.073,82	5,78%	3.947,89
abril-17	457.777,99	7,30%	5.940,00	51.274,29	6,00%	2.165,60
maio-17	485.081,40	7,30%	5.940,00	26.621,51	6,08%	1.169,65
junho-17	482.809,68	7,30%	5.940,00	43.863,53	6,07%	1.904,57
TOTAL				501.526,52		18.666,39

Fonte: Autora, 2017

Para os cálculos dos regimes tributários Lucro Real e Presumido fizemos conhecer o montante do ICMS a ser recolhido aplicando alíquota cheia de 18% sobre o montante venda de mercadorias tributadas que somaram R\$274.349,47 (duzentos e setenta e quatro mil e trezentos e quarenta e nove reais e quarenta e sete centavos) subtraindo os valores correspondentes aos valores destacados das notas fiscais de compras que totalizaram um crédito de R\$11.468,27 (onze mil e quatrocentos e sessenta e oito reais e vinte e sete centavos), resultando num saldo a recolher de R\$37.914,64 (trinta e sete mil e novecentos e quatorze reais e sessenta e quatro centavos).

Para os cálculos realizados pelo lucro presumido as apurações do PIS e Cofins foram aplicadas alíquotas de 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento) e 3% (três por cento)

consecutivas, sobre o faturamento do período analisado de forma cumulativa. Totalizando R\$3.259,92 (três mil, duzentos e cinquenta e nove reais e noventa e dois centavos) de PIS e R\$15.045,80 (quinze mil e quarenta e cinco reais e oitenta centavos) de Cofins. O imposto de renda e contribuição social, foram calculados, a partir da presunção do lucro, no qual foi aplicados percentuais de presunção do lucro sobre o montante das receitas de R\$501.526,52 (quinhentos e um mil e quinhentos e vinte e seis reais e cinquenta e dois centavos), fixadas em, 12% (doze por cento) para CSLL e 8% (oito por cento) para o IRPJ chegando à base de cálculo de R\$40.122,12 (quarenta mil, cento e vinte e dois reais) para aplicação das alíquotas de 15% (quinze por cento) de IRPJ, que resultou em R\$6.018,32 (seis mil e dezoito reais e trinta e dois centavos) de IRPJ a pagar e de uma base de cálculo de R\$60.183,18 (sessenta mil, cento e oitenta e três reais e dezoito centavos) para a aplicação de 9% (nove por cento) da CSLL, com resultado de R\$5.416,49 (cinco mil e quatrocentos e dezesseis reais e quarenta e nove centavos) da contribuição à pagar.

A apuração dos tributos PIS e Cofins sobre o Lucro Real obedeceram a não cumulatividade aos quais foram atribuídos percentuais de 1,65% (um vírgula sessenta e cinco por cento) para PIS e de 7,6% (sete vírgula seis por cento) para Cofins incidentes sobre as receitas já mencionadas nos regimes anteriores, que corresponderam à um débito de R\$8.275,19 (oito mil e duzentos e setenta e cinco reais e dezenove centavos) de PIS e R\$38.116,02 (trinta e oito mil e cento e dezesseis reais e dois centavos), entretanto para apuração e conhecimento dos saldos precisamos conhecer também o total dos créditos relativos as compras, que encontramos aplicando os mesmos percentuais utilizados sobre as receitas para o montante das compras totalizadas em R\$194.770,18 (cento e noventa e quatro mil e setecentos e setenta reais e dezoito centavos), no qual a título de crédito de PIS obtivemos R\$3.213,71 (três mil e duzentos e treze reais e setenta e um centavos) e de R\$14.802,52 (quatorze mil e oitocentos e dois reais e cinquenta e dois centavos) de Cofins. O cálculo do imposto a recolher originou-se da diferença entre os débitos e os créditos do período resultantes em R\$5.061,48 (cinco mil e sessenta e um reais e quarenta e oito centavos) de PIS e R\$ 23.313,48 de Cofins à recolher.

A apuração do resultado para obtermos o Lucro, base de cálculo para o IRPJ e a CSLL, foi dado através da apresentação das receitas dos períodos, descontados o montante correspondente ao trimestre de ICMS, Pis e Cofins sobre as vendas, chegando às receitas líquidas de vendas, após conhecidas as receitas líquidas foram deduzidos os custos da

mercadoria vendida, estes, calculados mediante estimativa informada pelo administrador da empresa, à qual resultou num Lucro bruto sobre as vendas de R\$110.070,37 (cento e dez mil e setenta reais e trinta e sete centavos), aos quais foram abatidas as despesas operacionais chegando à um Resultado Operacional de R\$63.098,51 (sessenta e três mil e noventa e oito reais e cinquenta e um centavos), visto e que não houveram demais ajustes necessários nem de adições e exclusões, tivemos o mesmo resultado para base de cálculo para do IRPJ e da CSLL, aos quais foram atribuídas alíquotas de 15% (quinze por cento) para IRPJ uma vez que não houve excedente durante o período, e de 9% (nove por cento) para CSLL, chegando aos seguintes valores correspondente a cada tributo, R\$9.464,78 (nove mil e quatrocentos e sessenta e quatro reais e setenta e oito centavos) de IRPJ e R\$5.678,87 (cinco mil e seiscentos e setenta e oito reais e oitenta e sete centavos) para CSLL.

Quando tratamos de planejamento tributário, um dos componentes relevantes para o cálculo e apropriação do melhor regime de tributação é a folha de pagamento. Para empresas optantes pelo simples nacional, seu custo está alocado às despesas com salários, pro labore e FGTS, uma vez que, o recolhimento da contribuição patronal, está associada ao recolhimento unificado sobre as receitas, entretanto para aquelas estabelecidas nos demais regimes estes valores são acrescidos a folha de pagamento.

Para efeito comparativo do recolhimento dos tributos, uma vez que a CPP está disposta pelo recolhimento unificado no Simples Nacional fizemos conhecê-la também para os demais regimes. Foram considerados percentuais de 20% (vinte por cento) de CPP, 5,8% (cinco vírgula oito por cento) de outras entidades e 1% (um por cento) de RAT, sendo alocados a CPP sobre a folha de salários somadas ao pro labore, e os valores relativos às outras entidades e RAT apenas sobre a folha de salários, conforme disposto na Tabela 3, totalizando R\$8.918,07 (oito mil e novecentos e dezoito reais e sete centavos).

Tabela 3 – Folha de Pagamento

FOLHA DE PAGAMENTO			
	CPP 20% (Em R\$)	Outras Entidades 5,8% (Em R\$)	RAT 1% (Em R\$)
Pro labore R\$10.902,00	2.180,40	-	-
Salários R\$25.140,56	5.028,11	1.458,15	251,41
TOTAL	7.208,51	1.458,15	251,41

Fonte: Autora, 2017

Os percentuais da folha de pagamento relativos ao FGTS não foram alocados a nenhum regime, vez que não há diferença no percentual de 8% (oito por cento) sobre as folhas de salários indiferente ao regime tributário adotado.

Após a coleta de dados acerca da empresa e termos apurado os tributos através dos três regimes tributários usuais para sociedades empresárias no Brasil pudemos mensurar qual o impacto de cada regime tributário, bem como, a parcela correspondente a cada tributo e apontar qual regime menos oneroso à entidade.

A Tabela 4 demonstra a carga tributária incidente sobre a empresa nos três regimes abordados, os quais estão fragmentados pelos tributos devidos.

Tabela 4 – Total dos tributos por regime

TOTAL POR REGIME DE TRIBUTAÇÃO				
TRIBUTOS	Simple Nacional 123/2006 (Em R\$)	Simple Nacional 155/2016 (Em R\$)	Lucro Presumido (Em R\$)	Lucro Real (Em R\$)
IRPJ	588,15	1.499,82	6.018,32	9.464,78
CSLL	675,28	954,43	5.416,49	5.678,87
Cofins	4.277,95	3.474,14	15.045,80	22.635,08
PIS	501,02	752,64	3.259,92	4.914,19
CPP	13.791,98	11.316,85	8.918,07	8.918,07
ICMS	772,50	668,51	37.914,64	37.914,64
TOTAL	20.606,88	18.666,39	76.573,24	89.525,63

Fonte: Autora, 2017.

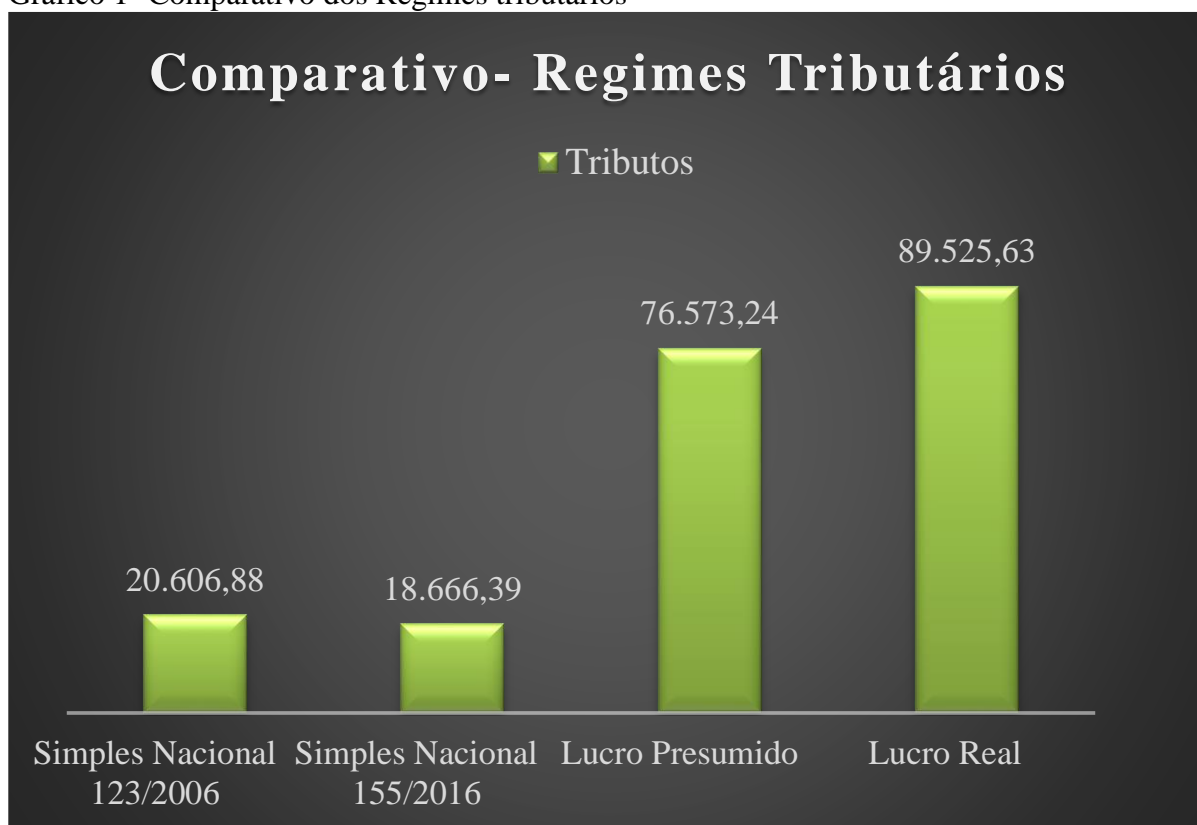
Através dos dados apresentados foram constatados os valores de R\$20.606,88 (vinte mil e seiscentos e seis reais e oitenta e oito centavos), caso a empresa seja optante pelo Simples Nacional e de R\$18.666,39 (dezoito mil e seiscentos e sessenta e seis reais e trinta e nove centavos) segundo a nova normativa do Simples Nacional.

Entretanto segundo o Lucro Presumido a empresa pagará o montante de R\$73.727,90 (setenta e três mil e setecentos e vinte e sete reais e noventa centavos), e de R\$86.680,28 (oitenta e seis mil e seiscentos e oitenta reais e vinte e oito centavos), caso opte pelo recolhimento dos tributos através do Lucro Real. Em relação ao faturamento total a composição dos tributos correspondem a 4,11% (quatro vírgula onze por cento) caso a empresa esteja no Simples Nacional até 31 de dezembro de 2017, de 3,72% (três vírgula setenta e dois por cento) a partir de 1º de Janeiro de 2018, de 14,78% (quatorze vírgula setenta e oito por cento) no Regime presumido e de 17,28% (dezessete vírgula vinte e oito por cento),

considerando o faturamento total de R\$501.562,52 (quinhentos e um mil e quinhentos e sessenta e dois reais e cinquenta e dois centavos) relativo ao período estudado.

Conforme o Gráfico 1 observa-se que perante a mesma situação a legislação oferece cenários que podem ser favoráveis ou não, observadas as discrepâncias da tributação por meio das situações apresentadas.

Gráfico 1- Comparativo dos Regimes tributários



Fonte:Autora, 2017.

A partir dos dados apresentados é evidenciado que o Simples Nacional no formato em que está regulamentado apresenta-se como o melhor regime tributário por apresentar maior economia tributaria em relação aos demais e demonstra ao empresário e aqueles que venham interessar que o novo formato do Simples Nacional sob a Lei 155/2016 que entrará em vigor a partir do próximo ano calendário mostrou-se ainda mais interessante que o vigente.



CONCLUSÃO

Conforme apresentado desde o início da pesquisa o Planejamento tributário quando devidamente utilizado como ferramenta de gestão oferece a entidade e seus administradores, uma visão macro do impacto de cada regime.

Após o levantamento das informações bibliográficas pertinentes ao estudo, bem como a realização dos comparativos diante dos regimes tributários vigentes, verificamos a vantagem do regime tributário em que a empresa está inserida.

De acordo com os cálculos realizados entre os regimes tributários, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, ficou evidente que o Simples Nacional contempla a menor carga tributária incidente sobre a empresa, salientando que para o exercício de 2018 com o advento da Lei 155/2016, a empresa em estudo terá ainda mais vantagens no regime simplificado de tributação do que o regulamentado pela Lei 123/2006 em vigor.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto Nº 3.000, de 26 de Março de 1999.** Brasília, DF, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm. Acesso em: 11.10. 2017.

BRASIL. **Lei Nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002.** Brasília, DF, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 13.10. 2017

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o estatuto nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, DF, 2006. Disponível em: - http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm. Acessado em: 30.09.2017.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 155, de 27 de outubro de 2016.** Brasília, DF, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm. Acesso em: 10.10. 2017.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de renda das empresas: interpretação e prática: atualizado até 10-01-2014.** 39. ed. São Paulo: IR Publicações, 2014.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária.** 4. ed., rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2014.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas.** São Paulo: Atlas, 2010.