

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Thairyne Brigida Lima dos Santos¹
Francisco Porto de Araújo Filho²

1 Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis na Faculdade ICESP

2 Professor do Curso de Ciências Contábeis

Resumo

As micro e pequenas empresas veem crescendo gradativamente e segundo o SEBRAE (2014), tem se tornado uma parcela positiva na geração de riqueza no comércio brasileiro. Mesmo diante de um cenário evolutivo, nota-se a importância em orientar e acompanhar os empresários das empresas de pequeno porte, no que se refere ao enquadramento de um planejamento tributário adequado, pois se trata de uma ferramenta capaz de contribuir na redução da carga tributária da organização, visto que, o regime tributário mais utilizado pelas MPE's é o Simples Nacional, por oferecer uma tributação diferenciada e com uma única alíquota para apuração. Diante disso, advém o questionamento se a forma de tributação do Simples Nacional é mais vantajosa que os demais regimes, Lucro Presumido e Lucro Real, Assim, a hipótese levantada é de que o Simples Nacional, por se tratar de um sistema menos complexo, é, para as MPE's, mais benéfico economicamente do que os demais regimes. Em análises preliminares a hipótese resultou-se em positiva. Isso porque, o simples Nacional trouxe mais vantagens, porém, em uma última análise, ao utilizar o Lucro Real com a compensação dos créditos do PIS e COFINS, verificou-se através do planejamento tributário, que este foi menos oneroso que o Simples Nacional e Lucro Presumido.

Palavras-Chave: Micro e Pequenas Empresas; Planejamento Tributário; Regimes Tributários.

Abstract

Micro and small companies are growing gradually and according to SEBRAE (2014), it has become a positive share in the generation of wealth in Brazilian commerce. Even in the face of an evolutionary scenario, it is important to orientate and accompany small business entrepreneurs, regarding the framework of an adequate tax planning, since it is a tool capable of contributing to the reduction of the tax burden of the organization, since the tax regime most used by MPE's is the National Simples, for offering a differentiated taxation and with a single tax rate for calculation. In view of this, the question arises whether the form of taxation of Simples Nacional is more advantageous than the other regimes, Presumed Profit and Real Profit. Thus, the hypothesis raised is that the National Simples, because it is a less complex system, is, for MPE's, more economically beneficial than the other regimes. In preliminary analyzes the hypothesis turned out to be positive. This is because the simple Nacional brought more advantages, but in a final analysis, when using the Real Profit with the offset of PIS and COFINS credits, it was verified through the tax planning that this was less costly than the National Simple and Presumed profit.

Keywords: Micro and Small Companies; Tax Planning; Tax Regimes.

Contato: thainebrigida@gmail.com

Pesquisa Financiada pelas Faculdades Integradas Promove de Brasília e Faculdade ICESP, por meio do Núcleo Interdisciplinar de Pesquisa - NIP. Edital número 02/2015.

Introdução

Com o advento da Constituição Federal de 1988, estabeleceu-se o princípio da proteção às atividades empresariais de pequeno porte constituídas sob a lei brasileira e que tenham sede no país (BRASIL, Constituição, 1988).

Além disso, determinou-se, nos termos do artigo 179 que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensassem às MPE's, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Com base nesses dois dispositivos o

Estado criou leis as quais estabeleceram tributação diferenciada às MPEs. Atualmente, boa parte da tributação dessas empresas está definida na Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, conhecida como Estatuto das MPE's.

Essa lei foi, posteriormente, alterada pelas Leis Complementares 139/2011, 147/2014 e, mais recentemente, pela 155/2016, cujos efeitos foram produzidos a partir de janeiro de 2018.

Diante de várias alterações tributárias, percebe-se a necessidade da introdução de um planejamento tributário, visando orientar e acompanhar os pequenos empresários que, muito das vezes não possuem o conhecimento necessário para desenvolver seus pequenos negócios.

Segundo Oliveira e Santos (2008), o planejamento tributário é imprescindível para uma organização, pois a carga tributária no Brasil representa uma parcela significativa financeira, e interfere diretamente no resultado econômico da empresa. Sendo necessário criá-lo, pois diante de uma legislação muito complexa, com inúmeras leis e constantes alterações, dificulta a interpretação dos empresários no que se refere a escolha do melhor regime de apuração.

Diante disso, levanta-se o questionamento: o Simples Nacional, mesmo possuindo uma tributação diferenciada é de fato, vantajoso para as MPE's?

A hipótese que se levanta é a de que o sistema tributário do Simples Nacional, por se tratar de um sistema menos complexo e por possuir única alíquota de tributação, é mais vantajoso economicamente do que os sistemas do Lucro Presumido e Lucro Real.

Como objetivo geral, pretende-se, assim, verificar a vantajosidade da adoção do Simples Nacional às MPE's. Decorre desse objetivo geral, o estudo sobre planejamento tributário; análise dos tributos incidentes sobre as MPE's; os sistemas do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real; e, após, o estudo comparativo.

Trata-se de um tema contábil de relevância e de inegável atualidade. Relevante pelo fato de que as MPE's poderão, dentro de um planejamento tributário, optar por um sistema tributário que poderá ser mais vantajoso economicamente. Quanto à atualidade, refere-se ao fato de que, como exposto, houve uma recente alteração, que embora estará em vigor a partir de janeiro de 2018, necessita-se ser analisada.

Fundamentação Teórica

Planejamento Tributário

Planejamento tributário consiste na elaboração de estratégias que possibilitem o gerenciamento de assuntos relacionados ao cumprimento de obrigações tributárias de uma empresa, entidade, contribuinte junto ao governo (RIBEIRO; PINTO, 2014, p. 3).

Similar definição é dada por Andrade Filho (2015, p. 19) para quem a expressão "planejamento tributário" é usada a fim de referenciar uma atividade ou técnica de busca

por alternativas de reduzir a carga tributária suportada pelas pessoas ou empresas, mas sempre em observância ao ordenamento jurídico vigente.

Nota-se assim, que o planejamento tributário é uma ferramenta capaz de contribuir na redução da carga tributária da organização, de modo a aproveitar os benefícios oferecido pelo próprio fisco.

Oposta a ideia de planejamento tributário - também denominada de elisão fiscal ou elusão tributária - está a evasão fiscal considerada como "toda ação ou omissão dolosa tendente a encobrir, de forma intencional e fraudulenta, operações tributáveis" (ANDRADE FILHO, 2015, p. 19). A evasão é, portanto, considerada um problema social, haja vista que os praticantes dessa medida obtêm vantagens econômicas em detrimento de benefícios que poderiam ser concedidos a outras pessoas.

Na mesma linha de pensamento, Cury, Gomes e Siqueira (2011, p. 197) defendem que a evasão - diferentemente da elisão -, consiste "na lesão ilícita ao fisco, não se pagando o tributo devido, ou pagando-se menos que o devido, de forma deliberada ou por negligência". Assim, caracteriza-se como uma fraude, podendo ser planejada em dois momentos: antes da ocorrência do fato gerador, com medidas que acabam por afastar a incidência do tributo; ou por sonegação, que é aquela verificada após o fato gerador, ocultando-se, assim, o fato perante o fisco e, conseqüentemente, não pagando o tributo devido (CURY; GOMES; SIQUEIRA, 2011, p. 197).

Crepaldi (2012, p. 4) explica que a realização do planejamento tributário requer análise constante: da legislação tributária; da possibilidade de compensação de tributos; ramo de atuação da empresa, bem como o perfil de seus clientes; operações financeiras praticadas; e, em especial, o melhor enquadramento tributário para empresa se Lucro Real, Presumido ou Simples Nacional.

É importante lembrar, no entanto, que a relação custo/benefício do planejamento tributário deve ser muito bem avaliada, pois, conforme lembra Fabretti (2016, p. 37), "não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/benefício variam muito em função dos valores envolvidos, da época, do local etc".

Do planejamento tributário decorrerá

uma empresa eficiente, uma vez que buscará identificar, com a certa antecedência, alternativas legais menos onerosa a fim de alcançar determinado objetivo comercial ou patrimonial (CREPALDI, 2012, p. 5).

Assim, desse planejamento advém economia fiscal ou, até mesmo, redução de tributos, uma vez que através dele utiliza-se métodos e procedimentos técnicos os quais permitem “o estudo personalizado minucioso dos diversos setores e atividades empresariais” (CREPALDI, 2012, p. 5).

Ribeiro e Pinto (2014, p. 4) destacam que alguns profissionais, de forma equivocada, consideram que a finalidade do planejamento tributário ou fiscal é de auxiliar a entidade a burlar o governo, mediante alternativas ilegais que possibilitem o descumprimento de obrigações acessórias, em função de lacunas existentes na legislação.

No entanto, diferentemente disso, o intuito com planejamento tributário é escolher entre duas ou mais opções, de forma legal, aquela que resultará na maior vantajosidade econômica/tributária para a empresa. (RIBEIRO; PINTO, 2014, p. 5). Esta escolha se dará a partir de uma análise comparativa dos regimes de tributação, neste sentido, será evidenciado nesta pesquisa um estudo comparativo entre os regimes: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Vale ressaltar que o planejamento tributário, desenvolvido em parceria com profissional contábil, não se aplica unicamente às grandes companhias, mas também ao micro empresariado o qual, muito das vezes são inexperientes, no que tange à escolha de um regime tributário adequado.

Assim, evidencia-se que o papel do profissional contábil vai além da análise de demonstrações contábeis, devendo atuar como planejador tributário. Isso porque, conforme lembra Ribeiro e Pinto (2014, p. 10), é de responsabilidade do contador tributário gerenciar os tributos que incidem nas atividades desenvolvidas pela empresa, auxiliando de certa forma na tomada de decisão gerencial, financeira e fiscal.

Carga Tributária

Estudado sobre o planejamento tributário, passa-se ao estudo dos tributos incidentes sobre as atividades empresariais de pequeno porte no Brasil.

Inicialmente, cabe registrar que nos termos da atual legislação, considera-se microempresa, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o artigo 966 do Código Civil que aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais).

Por outro lado, considera-se empresa de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o artigo 966 do Código Civil que aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Importa consignar que, com o advento da LC 155/2016, a partir de 1º de janeiro de 2018, a receita bruta anual da EPP poderá ser de até 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Antes, no entanto, de se adentrar a exposição de quais tributos são incidentes, necessário expor que os tributos é o gênero do qual advém várias espécies, tal qual explica Geraldo Ataliba (1993, p. 109-110):

Não basta, não é suficiente reconhecer o tributo. Deve o interprete determinar qual a espécie tributária (natureza específica do tributo, conforme o diz o art. 4º do CTN), dado que o sistema jurídico prescreve regimes diferentes, conforme a espécie.

Assim, conforme se depreende da lição de Luciano Amaro (2006, p. 30) os tributos podem ter a seguinte natureza: impostos; taxas; contribuições de melhorias; pedágio; empréstimo compulsório; contribuições sociais, corporativas, e para iluminação pública.

Demonstrado os tributos, necessário verificar quais são incidentes sobre as atividades de micro e pequeno porte no Brasil. Os tributos federais são:

- a) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – (IRPJ);
- b) Imposto sobre Produtos Industrializados – (IPI);
- c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – (CSLL);
- d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – (COFINS);

- e) Contribuição para o (PIS/Pasep), observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- f) Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991;
- g) Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - (IOF);
- h) Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros;
- i) Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados;
- j) Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural;
- k) Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - (FGTS);
- l) Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador;
- m) Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual.

Concernente aos impostos estaduais constatou-se a incidência sobre as MPEs dos seguintes:

- a) transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos - (ITCMD);
- b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior - (ICMS);
- c) propriedade de veículos automotores - (IPVA).

Referente aos impostos municipais, tem-se a incidência, sobre as MPEs dos seguintes tributos:

- a) propriedade predial e territorial urbana - (IPTU);
- b) transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição - (ITBI);
- c) serviços de qualquer natureza - (ISS), não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Interessante observar que no texto originário da CF/88, no artigo 156 foram previstos quatro tributos. Com a Emenda Constitucional 3, de 1993, o imposto sobre as vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel, foi retirado do

artigo 156 CF/88 passando este a constar com os três mencionados impostos de competência dos Municípios.

Ao Distrito Federal - DF, de acordo com a parte final do artigo 147 CF/88, compete também os impostos de competência dos Municípios, tendo em vista que o DF não pode ser dividido em municípios, conforme previsto no artigo 32 CF/88.

Importante observar que não necessariamente haverá a incidência de todos estes tributos, pois para que ocorra a incidência dos tributos é indispensável que haja o respectivo fato gerador. Assim, por exemplo, não haverá a incidência do Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros caso o empresário não pratique atividade de importação. Também não se falará na cobrança do IOF caso o empresário não pratique nenhuma operação de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários. De igual modo somente haverá a incidência do ITBI quando, por exemplo, a ME/EPP vender um imóvel de sua propriedade.

Por fim, cabe consignar que - conforme se explicará no próximo tópico - pelo Sistema tributário do Simples Nacional previsto na LC 123/2006, alguns tributos (federais, estaduais/distritais e municipais) foram unificados. Assim, as MEs e EPPs optantes pelo referido Sistema recolherão unificadamente alguns tributos. Ressalta-se, no entanto, que nem todas as MEs e EPPs podem beneficiar-se do Simples Nacional - assunto a ser exposto no tópico subsequente desse trabalho.

Simples Nacional

Exposto, em linhas gerais, os tributos incidentes sobre as atividades empresariais de pequeno porte no Brasil, cabe o estudo do denominado Simples Nacional.

Nos termos do artigo 12 da LC 123/2006, instituiu-se o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas MPE's, denominado de Simples Nacional. Lembra Almeida (2008, p. 36) que com a aprovação da referida Lei "buscou-se instituir um regime especial unificado que contemplasse a maioria das MPE's, nos seus diferentes segmentos de atuação no mercado, sejam atuantes no comércio, na indústria e também em alguns

setores da prestação de serviços”.

Para as empresas e outros serviços de natureza profissional não contemplados no Simples Nacional, “resta a alternativa do Lucro Presumido ou do Lucro Real e ainda a continuidade da reivindicação para poder participar do Estatuto, o que não é impossível acontecer no futuro” (Almeida, 2008, p. 36-37).

Pelo Simples Nacional o empresário faz um único recolhimento mensal e de acordo com Santos (2012, p. 149), isso facilita o procedimento para a empresa que utilizará um percentual entre 4% a 18%, para cálculo. Ressalta-se que o referido percentual deve ser aplicado conforme previsto nas tabelas anexas à LC 123/2006, recém alteradas pela LC 155/2016, mas cujos efeitos somente serão produzidos a partir de 1º de janeiro de 2018.

As tabelas anexas à LC 123/2006, são 06 e o contribuinte deverá utilizar a alíquota para base de cálculo, tendo como parâmetro a atividade desenvolvida por sua empresa, para análise neste trabalho, será utilizado o Anexo I - Atividade de Comércio.

A MPE aderente ao Simples Nacional, terá os seguintes tributos abrangidos: IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, Contribuição para o PIS/PASEP, Contribuição Patronal Previdenciário, ICMS e ISS.

Ressalta-se, no entanto, que nem todas as MPE's poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional. Assim, nos termos do artigo 17 da LC 123/2006, as MEs e EPPs que explorem atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos, as denominadas *asset management* não podem submeter-se ao Simples Nacional. De igual modo, às MEs e EPPs que comprem direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, as denominadas *factoring* é defeso à adesão ao referido sistema de tributação.

Também não podem recolher na forma do Simples, as MPEs que: tenham sócio domiciliado no exterior; de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal; possuam débito com o INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa; sejam geradora, transmissora, distribuidora ou comercia-

lizadora de energia elétrica; exerçam atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas; exerçam atividade de importação de combustíveis.

Além dessas, também é vedada à adesão ao Simples Nacional das MPEs que exerçam atividade de produção ou venda no atacado de: a) cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes; b) bebidas: alcoólicas, refrigerantes (inclusive águas saborizadas gaseificadas), preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado e cervejas sem álcool.

As MPEs que realizem cessão ou locação de mão-de-obra; se dediquem ao loteamento e à incorporação de imóveis; realizem atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS; e as com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível, também não podem recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional.

Amador Almeida (2008, p. 50) critica essas vedações constantes no artigo 17 da LC 123/2003. Isso porque o mandamento constitucional de trato diferenciado e favorecido previsto no artigo 179 CF/88 não faz distinção entre as MPEs em virtude do objeto que elas desempenham. Nesses termos posiciona o doutrinador:

Importante observar que a Constituição Federal não fez nenhuma ressalva sobre a atividade exercida pela empresa interessada no ingresso no Simples Nacional, mas, aliás, como é cediço, muitas empresas (...) não são contempladas com os benefícios do tratamento simplificado e diferenciado, sem que argumentos realmente convincentes sejam apresentados.

A proposta de Amador Almeida (2008, p. 50-51) é que o Simples Nacional fosse colocado à disposição das MPEs, de modo facultativo, abrangendo, assim, “todas as empresas sem distinção de atividades, tendo como parâmetro apenas a receita bruta total anual dessas empresas”.

Desse modo, não se constata uma explicação plausível para a exclusão das empresas referidas no artigo 17 da LC 123/2006 ficando a cargo da discricionariedade do legislador inclui-las ou não na possibilidade de aderirem ao Simples Nacional.

Lucro Real

De acordo com o artigo 14 da Lei 9.718/1998 e, artigo 46 da Lei 10.637 de 30/12/2002 consolidado no art. 246 do RIR/99 e, Lei 12.814/2013, artigo 7, a partir de 01/01/2014, são obrigadas ao regime do lucro real as empresas que se enquadrarem em qualquer das seis situações abaixo (RODRIGUES, 2015):

1 - Receita total no ano anterior, acima de R\$ 78.000.000,00, ou R\$ 6.500.000,00 multiplicados pelo número de meses de atividade do ano calendário anterior, quando inferior a 12 meses;

2 - Empresas do setor financeiro, de seguros, de previdência privada, etc;

3 - Tenham lucros ou rendimentos oriundos do exterior;

4 - Que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos a isenção ou redução do imposto de renda;

5 - No decorrer do ano calendário, tenha efetuado o pagamento mensal pelo regime da estimativa;

6 - Empresas de factoring.

O autor descreve também que, a tributação pelo lucro real poderá ser feita por obrigação ou por opção:

1 - Por Obrigação - se estiver enquadrada num dos seis itens da obrigatoriedade.

2 - Por Opção - se não estiver obrigada e, queira fazer a tributação pelo lucro real - Qualquer pessoa jurídica, independente da atividade ou porte da empresa, poderá optar pela tributação do Lucro Real (§ Único do artigo 246 do RIR/99). Neste caso, caso o empresário de uma ME e PE queira optar pelo Lucro Real, poderá.

A empresa poderá, à sua opção, calcular o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro trimestralmente, com base nos resultados apurados em **31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e, 31 de**

dezembro de cada ano.

O resultado do trimestre - Apuração Contábil Trimestral, será apurado pela escrituração comercial, através de balanço ou balancete trimestral, devidamente transcritos no Livro Diário. Já para se encontrar o Lucro Real do trimestre, é necessário obter a base de cálculo do imposto de renda através da escrituração contábil e, dos ajustes das Adições e Exclusões, para determinação da Base de Cálculo.

O recolhimento do imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro poderão ser recolhidos por uma das seguintes formas:

a) Em quota única até o último dia útil do mês subsequente ao do trimestre, ou

b) À opção da empresa, em até três parcelas mensais, iguais e sucessivas, acrescidas de juros da Selic.

A legislação permite que a apuração do resultado seja feita através de **Balanço ou Balancete**, portanto, não é necessário encerrar as contas de receitas e despesas para levantar o balanço, bastando, apurar a diferença entre receitas e despesas, adicionando ao resultado, as despesas não dedutíveis e, excluindo as receitas não tributáveis.

Lucro Presumido

O Lucro Presumido é um lucro apurado, sobre a receita bruta de vendas de mercadorias/produtos, de fabricação própria ou adquiridos para revenda e de prestação de serviços, através de percentuais estabelecidos, para determinação da base de cálculo do imposto, de acordo com os artigos. 518 e 519, parágrafo único do RIR/99 (RODRIGUES, 2015). Os percentuais a serem aplicados são:

Tabela 01 - Percentuais

ATIVIDADES	(%)
Venda de mercadorias ou Produtos	2%
Transporte de Cargas	8%
Receita de Prestação de Serviços	32%
Serviços (Exceto hospitalares, transportes de cargas, etc), com receita bruta acumulada, não superior a R\$	16%
Demais receitas	8%

Fonte: Próprio autor

As pessoas jurídicas não obrigadas pela tributação com base no lucro real e, que a receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou ao limite proporcional de R\$ 6.500.000,00 mensais (art.516 do RIR/99, art. 46 da Lei 10.637 de 30.12.2002). Esse limite, até 31.12.2013, era de R\$ 48.000.000,00 anuais ou R\$ 4.000.000,00 multiplicado pelo número de meses do ano calendário anterior.

As empresas que não podem optar pelo Lucro Real são:

1 - Cujas receita total no ano calendário anterior, seja superior a R\$ 78.000.000,00 ou proporcional ao número de meses;

2 - Cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;

3 - Que tiveram lucros, rendimentos oriundos do exterior;

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

5 - Que, no decorrer do ano calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa.

6 - Factoring

A apuração do imposto será feita **trimestralmente**, por períodos encerrados em **31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro** de cada ano calendário (art. 516 § 5º. Do RIR/99).

A opção pela tributação com base no lucro presumido será manifestada por ocasião do pagamento da primeira quota ou quota única, com o código no DARF 2089 e, será definitiva em relação ao todo o ano calendário.

Os percentuais a serem aplicados sobre o faturamento, para encontrar a base de cálculo do imposto, são os mesmos percentuais aplicados no cálculo do lucro estimado e, o percentual para encontrar a base de cálculo da CSL é de 12% sobre o faturamento, (vendas de mercadorias ou produtos), até 31.08.2003 acrescido das demais receitas. (Art. 20 da Lei 9.249/95).

De acordo com a Lei 10.684/2003, a partir de **1.09.2003**, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro das **empresas prestadoras de serviços**, optantes pela estimativa mensal e, pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil (Lucro Presumido), será de **32%**, para

aquelas que exerçam as seguintes atividades:

A) Prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

B) Intermediação de negócios;

C) Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

D) Prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios (factoring).

Para apurar a CSL, aplica-se a alíquota de 9% sobre o lucro presumido (base de cálculo). Podendo-se deduzir da CSL a Recolher:

a) A contribuição retida em pagamento efetuada por órgãos públicos (art. 64 Lei 9.430/96), desde que tenha a declaração de retenção.

b) A contribuição paga a maior ou indevida em períodos anteriores.

c) Factoring).

Para apuração do IRPJ sobre o Lucro Presumido, aplica-se a alíquota de 15% sobre o lucro presumido (base de cálculo) mais, o adicional do imposto de 10% sobre a parcela do lucro presumido que exceder a R\$ 60.000,00 no trimestre ou R\$ 20.000,00 multiplicado pelo número de meses do ano calendário.

Segundo Rodrigues, podem ser deduzidos do IRPJ a Recolher:

a) O IR pago ou retido na fonte sobre as receitas computadas na determinação do lucro presumido;

b) O IR retido na fonte em pagamentos efetuados por órgãos públicos (Art. 64 Lei 9.430/96), desde que tenha a declaração de retenção;

c) Saldo do IRPJ pago a maior ou indevido em períodos anteriores.

Obrigações acessórias

As pessoas jurídicas que optarem pela tributação com base no lucro presumido, deverão, para efeitos do imposto de renda, manter (art. 527 do RIR/99):

1 - Escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou, opcionalmente, escrituração de livro caixa, no qual, deverá ser escriturada toda a movimentação financeira ocorrida no decorrer do ano-calendário

abrangido por esse regime de tributação, inclusive, a bancária;

2 - Escrituração do livro registro de inventário, no qual, deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

3 - Em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e, não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica (do IPI, ICMS, ISS e outras), bem como, os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração comercial e fiscal.

Prazo para Pagamento

A CSL e o IRPJ deverão ser recolhidos em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração ou à opção da empresa, em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, sendo que, nenhuma quota terá valor inferior a R\$ 1.000,00, e, o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 deverá ser pago em quota única.

No 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade, as pesquisadoras, Oliveira e Santos, destacaram uma das diferenças entre o Lucro Real e Presumido, é que deve ser levada em consideração no momento de elaborar um planejamento tributário, sendo ela, a possibilidade de a empresa apurar prejuízo, pois ocorrendo isso, não será preciso apurar o IRPJ e CSLL:

Outro fator importante a ser ressaltado, é que mesmo que haja prejuízo, a empresa estará obrigada a recolher o IRPJ e CSLL, o que não ocorre nas empresas optantes pelo Lucro Real, que no caso de resultados negativos, estão dispensadas de recolher esses impostos. (OLIVEIRA, SANTOS, 2008).

Diante dessas possibilidades de regimes de tributação, como que um empresário irá escolher o melhor? O profissional contábil deverá promover e orientar a elaboração do planejamento tributário, a fim de buscar alternativas legais de chegar em uma Elisão Fiscal.

Elisão Fiscal

A pesquisa precisou conceituar “ Elisão Fiscal”, que pode ser entendida no trecho

descrito por Pinto e Ribeiro (2014):

Entende-se por elisão fiscal o conjunto de procedimentos realizados pela empresa visando à redução da sua carga tributária, aproveitando as brechas existentes na legislação.

É notório que a prática da elisão fiscal, embora não gere punições para o contribuinte por ser legal, provoca redução na arrecadação do governo.

A Elisão Fiscal, difere-se da sonegação, pois é a prática que visa evitar a ocorrência do fator gerador. Conforme Pinto e Ribeiro (2014), a sonegação “ é a pratica fraudulenta que provoca a evasão da receita pelo contribuinte que deixa de recolher o tributo após o ter ocorrido o respectivo fato gerador”.

Como a carga tributária para as empresas são pesadas, cabe a elas e ao profissional contábil, a árdua tarefa de buscar, através do estudo da legislação, meios legais, que possam aliviar o valor a recolher aos cofres públicos, que neste caso, é a aplicação do planejamento tributário.

Materiais e Métodos

A presente pesquisa foi desenvolvida, inicialmente, com base na revisão bibliográfica de renomados doutrinadores sobre os tributos (impostos, taxas, contribuição de melhorias, entre outros) incidentes sobre as MPE's, a fim de compreender a definição e aplicação dos tributos. A ideia foi consultar livros da área de Contabilidade Tributária, que trouxeram o conceito, fato gerador, incidência ou não incidência e base de cálculo dos tributos.

Para melhor compreensão da chamada “obrigação e fato gerador” do tributo, consultou-se também livros de Direito Tributário, que traz com maior exatidão a definição e aplicação conforme determinado na legislação tributária.

Para englobar a aplicação de cada tributo, foi necessário definir, primeiramente, MPE's. Sendo possível através de revisão bibliográfica, exaurir sua aplicabilidade conforme disposto em Lei.

Com o intuito de compreender os regimes de tributação dentro da esfera brasileira, pesquisou-se através de revisão

bibliográfica, a de definição e aplicação de cada regime, sendo possível após essa análise, criar cenários com dados hipotéticos, com o intuito de apurar um adequado planejamento tributário.

Na criação dos cenários, foi utilizado faturamentos, despesas, e custos que uma empresa possui (dados hipotéticos). Em seguida, fez-se a apuração de lucro bruto e líquido, identificando desta forma, variedades de resultados em função de cada regime tributário.

Mediante análises dos quadros comparativos, ficou fácil identificar quais regimes contribuíram de forma positiva para o crescimento econômico do país (Professor é para colocar desta forma? O avaliador pedir para colocar no plural), trazendo maior parcela de arrecadação para o Governo e de certa forma, diminuindo na lucratividade da empresa, em relação ao montante de tributos pagos.

Resultados

A hipótese levantada tinha por base de que o sistema tributário do Simples Nacional, por se tratar de um sistema menos complexo e por possuir uma única alíquota de tributação, seria, mais vantajoso economicamente do que os sistemas Lucro Real e Presumido.

Em primeira análise, está hipótese resultou em positiva, uma vez que, com base nos resultados obtidos, considerando uma receita mensal de R\$25.000,00 e anual de R\$ 300.000,00, apurou-se pelos regimes Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido o total de impostos que uma empresa do setor comercial arrecadaria ao Governo.

Foi possível identificar, que o regime de apuração vantajoso para a empresa foi o Simples Nacional, pois abrangeu como apuração a incidente da unificação dos impostos em uma alíquota como base de cálculo o Anexo I - Comércio, arrecadando ao Governo um montante de R\$ 1.367,50.

Em contrapartida, analisando qual seria o regime mais vantajoso para o Governo, no sentido de maior arrecadação, seria o Lucro Real, com montante arrecadado de R\$ 7.401,31.

A comparação foi baseada em uma

apurção mensal, caso a empresa tivesse uma estabilidade no faturamento, através do regime de apuração Simples Nacional o total de imposto pagos durante 01 (um) ano seria de R\$ 16.410,00.

No regime Lucro Real o total anual seria de R\$ 88.815,75, já no Lucro Presumido, foi de R\$ 52.395. O primeiro, beneficiaria economicamente ao Governo, cerca de 56% a mais que os demais regimes.

Diante de tanta espontaneidade, na escolha do regime de tributação, nota-se a necessidade de uma implementação assertiva do planejamento tributário, a fim de exaurir a melhor opção

A comparação seguinte, recaiu sobre uma análise temporal entre um período de 1 (um) a 10 (dez) anos, com faturamentos crescentes a taxa de 10% ao ano, levando em consideração as despesas e custos mensais.

Inicialmente, considerou-se para o primeiro ano, uma receita bruta anual de R\$135.500,00, e elencou percentuais para despesas com custos operacionais, pró-labore, encargos sociais e despesas diversas. No final dos dez anos, a receita acrescida de 10% ao ano, chegou a R\$297.500,00.

Foi possível perceber, percentualmente, que carga tributária paga até o 3º ano em relação ao faturamento bruto, nos regimes do Lucro Presumido, Real e Simples, foram: 13% 20% e 4%, respectivamente. Sendo que o percentual do primeiro permaneceu estável até do 4º ano, alterando-se para 14% do 5º até o final da análise.

O percentual do Simples Nacional, sofreu alteração permanente para 5% a partir do 4º ano, devido a receita que passou para R\$ 207.500,00, trocando a alíquota da base de cálculo para 5,47%, ora de 4%.

Já o percentual do Lucro Real sofreu alteração somente no 6º ano, passando-se para 21%, devido ao aumento das receitas e consequentemente, aumento da carga tributária a arrecadar.

Ressalta ainda que, para apuração do Lucro Real e Presumido, foi possível deduzir as despesas com folha salarial em todos os anos, porém, mesmo com esse abatimento, o Simples Nacional para esse cenário analisado foi satisfatório, como pode ser visto na Tabela 02.

Tabela 02

Regime Tributário	Total da carga tributária a pagar										
	1º ANO	2º ANO	3º ANO	4º ANO	5º ANO	6º ANO	7º ANO	8º ANO	9º ANO	10º ANO	Acumulado
Simple Nacional	5.420,00	6.140,00	6.860,00	10.365,65	11.350,25	12.334,85	13.319,45	14.304,05	15.288,65	16.273,25	111.656,15
Lucro Presumido	17.654,28	20.265,18	20.818,08	25.486,98	28.097,88	30.708,78	33.319,68	35.930,58	38.541,48	41.152,38	291.975,25
Lucro Real	27.029,16	30.874,14	34.719,12	38.564,10	42.409,08	46.254,06	50.099,04	53.944,02	57.789,00	61.633,98	443.315,65

Próprio autor

Nota-se que, o acumulado em um período de 10 anos no Simple Nacional foi de R\$ 111.656,15. Se esta a empresa no âmbito comercial optasse pelo Lucro Presumido sua carga tributária acresceria em 261%, já escolhendo pelo Lucro Real, aumento de 397%. Ressalta-se mais uma vez, a importância do planejamento tributário.

Por fim, como proposta desta pesquisa, fez-se uma análise com uma receita mensal de R\$ 300.000,00 (Trezentos mil), abatendo despesas e custos, como também os créditos do PIS e COFINS não-cumulativos, que consiste em deduzir, dos débitos apurados de cada contribuição, os respectivos créditos admitidos na legislação, dentro da tributação do Lucro Real.

Foi utilizado também o abatimento dos impostos a recuperar de IRPJ e CSLL, que é

possível, dentro dos regimes Real e Presumido. Saldos a recuperar positivos que podem ser deduzidos do imposto apurado no período do cálculo. Esse método dependendo da situação da empresa, torna-se vantajoso, devido ao rebaixamento do valor a pagar.

Com o abatimento dos créditos não cumulativos, percebeu-se que no montante a arrecadar, houve uma diminuição considerável dos impostos. Esse abatimento foi realizado somente dentro do Lucro Real, pois nos demais regimes essa apuração não é aplicável.

Ao utilizar esses métodos, notou-se por fim, que o regime ideal para esse tipo de cenário, seria o Lucro Real, pois com os abatimentos de impostos a recuperar e créditos não cumulativos, trouxe uma redução no total de impostos pagos.

Tabela 03

LUCRO REAL - R\$		Resumo de Imposto				SIMPLES NACIONAL	
		LUCRO PRESUMIDO					
ISS	R\$ 15.000,00	ISS	R\$ 15.000,00	ISS	R\$ -		
PIS (não cumulativo)	R\$ 65,00	PIS	R\$ 1.950,00	PIS	R\$ -		
COFINS (não cumulativo)	R\$ (9.620,00)	COFINS	R\$ 9.000,00	COFINS	R\$ -		
IRPJ	R\$ (15.590,00)	IRPJ	R\$ 6.410,00	IRPJ	R\$ -		
CSLL	R\$ 4.549,42	CSLL	R\$ 1.640,00	CSLL	R\$ -		
TOTAIS	R\$ (5.595,58)	TOTAIS	R\$ 34.000,00	TOTAIS	R\$ -		
				ALÍQUOTA (11,61%)	R\$ 34.830,00		

Fonte: Próprio autor

Nas análises anteriores o regime de mais destaque o Simple Nacional, evidenciando que a aplicação de uma única alíquota traria para esta empresa do setor de comércio mais vantagens dentro dos cenários propostos, porém, na última análise o Lucro Real mostrou-se ser o regime menos oneroso.

Com a compensação dos créditos do PIS e COFINS, nota-se na Tabela 03 que o saldo a pagar de impostos ficou negativo, ou seja, a empresa teria um crédito a compensar na próxima apuração. O Simple Nacional representaria um aumento a pagar de 522%.

Conclusão

Por esse estudo verificou-se que o planejamento tributário é de suma importância para as sociedades, sejam elas de pequeno, médio e grande porte. Do planejamento tributário decorrerá qual o melhor sistema tributário a ser adotado pela empresa.

No caso do presente trabalho, buscou-se averiguar qual sistema tributário apresenta-se mais vantajoso economicamente

para uma MPE comercial, se o Simples Nacional, Lucro Real ou Lucro Presumido.

Numa análise preliminar levaria a conclusão de que o Simples Nacional, por não incluir determinadas tributos e possuir uma única alíquota para tributação seria mais benéfico. Ocorre que, com a análise comparativa e avaliação dos casos hipotéticos, constatou que dependendo da receita desta empresa, o Lucro Real pode vir a ser mais vantajoso, pois ao realizar a compensação dos créditos é possível reduzir o saldo a pagar.

Diante disso, nota-se a importância de as empresas antes de escolherem o regime de tributação, fazer um bom planejamento tributário, com o auxílio do profissional relação a legislação tributária.

Conflitos de Interesse

Os autores alegam não haver conflitos de interesse.

Referências

- 1-ALMEIDA, Amador Paes de (coordenador) et al. *Comentários ao estatuto da microempresa e da empresa de pequeno porte: Lei Complementar n. 123/2006: Lei Complementar n. 127/2007*. São Paulo: Saraiva, 2008.
- 2-AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- 3-ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. *Planejamento tributário, 2.ed.* São Paulo: Saraiva, 2015.
- 4-ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Malheiros, 1993.
- 5-BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- 6-BRASIL. Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.
- 7-BRASIL. Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995.
- 8-BRASIL. Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.
- 9-BRASIL. Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal.
- 10-BRASIL. Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

contábil, pois este conhece o cenário tributário brasileiro, e irá estudar e analisar o melhor regime de tributação a ser aplicado às MPE's, conforme a atividade desenvolvida por elas.

Levando em consideração que não existe o melhor regime, e sim, aquele que irá se encaixar de forma a reduzir a carga tributária recolhida pela empresa (tributos, taxas, impostos).

Em suma, nota-se que quando ocorre essa preocupação, as MPE's alcançam vários benefícios através do planejamento tributário, entre eles, o menor valor a recolher aos cofres públicos, sem atuar de forma irregular, em

11-BRASIL. Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil.

12-BRASIL. Lei 10.684, de 30 de maio de 2003.

13-BRASIL. Lei 12.814, de 16 de maio de 2013.

14-BRASIL. Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

15-BRASIL. Lei Complementar 147, de 7 de agosto de 2014. Altera a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, outras Leis e dá outras providências.

16-BRASIL. Lei Complementar 155, de 27 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 e outras Leis.

17-CREPALDI, Silvio Aparecido. *Planejamento tributário*. São Paulo: Saraiva, 2012.

18-CURY, Lacordaire Kemel Pimenta; GOMES, Thiago Simões; SIQUEIRA, Eurípedes Bastos. *Planejamento Tributário*. Catalão, Revista CEPPG, 2011.

19-FABRETTI, Lúdio Camargo. *Contabilidade tributária*. 16.ed. São Paulo: Atlas, 2016

20-OLIVEIRA, Rúbia Carla Mendes de; SANTOS, Adiléia Ribeiro. *Planejamento Tributário com Ênfase em Empresas Optantes pelo Lucro Real*. Rio Grande do Sul, 2008.

21-PINTO, Mauro Aparecido; RIBEIRO, Osni Moura. *Introdução à Contabilidade Tributária*. 2.ed. São Paulo, Saraiva: 2014.

22-RODRIGUES, Itamar da Silva. *Contabilidade Tributária e Fiscal*. Brasília, 2015.

23-SANTOS, Fernando de Almeida; VEIGA, Windsor Espenser. *Contabilidade com ênfase em micro, pequenas e médias empresas*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

24-SEBRAE. *Anuário do Trabalho na Micro e Pequena Empresa*. 6ed. São Paulo, 2013.

25-SEBRAE. Micros e pequenas empresas geram 27 % do PIB do Brasil. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/>

ufs/mt;noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27%25-do-PIB-do-Brasil. Acessado em: 21/05/2016.

ANEXO A - Tabelas do Simples Nacional

Anexo I - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	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 II - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - **Indústria**

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

ANEXO III - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - **Receitas de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços**

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%

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

ANEXO IV - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%

De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

ANEXO V (Vigência a Partir de 01.01.2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo:

(r) = Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)

Receita Bruta (em 12 meses)

2) Nas hipóteses em que (r) corresponda aos intervalos centesimais da Tabela V-A, onde "<" significa menor que, ">" significa maior que, "<=" significa igual ou menor que e ">=" significa maior ou igual que, as alíquotas do Simples Nacional relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP corresponderão ao seguinte:

TABELA V-A

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r)<0,10	0,10=<(r) e (r) < 0,15	0,15=<(r) e (r) < 0,20	0,20=<(r) e (r) < 0,25	0,25=<(r) e (r) < 0,30	0,30=<(r) e (r) < 0,35	0,35=<(r) e (r) < 0,40	(r)>= 0,40
Até 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 360.000,01 a 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 540.000,01 a 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 720.000,01 a 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.800.000,01	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%

a 1.980.000,00								
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

3) Somar-se-á a alíquota do Simples Nacional relativa ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP apurada na forma acima a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo IV.

4) A partilha das receitas relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP arrecadadas na forma deste Anexo será realizada com base nos parâmetros definidos na Tabela V-B, onde:

(I) = pontos percentuais da partilha destinada à CPP;

(J) = pontos percentuais da partilha destinada ao IRPJ, calculados após o resultado do fator (I);

(K) = pontos percentuais da partilha destinada à CSLL, calculados após o resultado dos fatores (I) e (J);

(L) = pontos percentuais da partilha destinada à Cofins, calculados após o resultado dos fatores (I), (J) e (K);

(M) = pontos percentuais da partilha destinada à contribuição para o PIS/Pasep, calculados após os resultados dos fatores (I), (J), (K) e (L);

$(I) + (J) + (K) + (L) + (M) = 100$

(N) = relação (r) dividida por 0,004, limitando-se o resultado a 100;

(P) = 0,1 dividido pela relação (r), limitando-se o resultado a 1.

TABELA V-B

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	CPP	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep
	I	J	K	L	M
Até 180.000,00	N x0,9	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 180.000,01 a 360.000,00	N x0,875	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 360.000,01 a 540.000,00	N x0,85	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 540.000,01 a 720.000,00	N x0,825	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 720.000,01 a 900.000,00	N x0,8	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 900.000,01 a 1.080.000,00	N x0,775	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	N x0,75	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	N x0,725	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	N x0,7	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	N x0,675	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	N x0,65	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	N x0,625	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	N x0,6	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	N x0,575	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	N x0,55	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	N x0,525	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.880.000,01 a	N x0,5	0,75 X(100 - I)X	0,25 X(100 - I)X P	0,75	100 - I - J

3.060.000,00		P		X(100 - I - J - K)	- K - L
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	N x0,475	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	N x0,45	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	N x0,425	0,75 X(100 - I)X P	0,25 X(100 - I)X P	0,75 X(100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L