

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASOS MÚLTIPLOS SOB A ÓTICA DO
SIMPLES NACIONAL EM 2018**

FRANK RODRIGUES DA SILVA

CENTRO UNIVERSITÁRIO CHRISTUS (UNICHRISTUS)

JACKELINE LUCAS SOUZA

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ (UFC)

FRANCISCO IVANDER AMADO BORGES ALVES

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ (UFC)

CRISTINA CASTELO BRANCO MOURÃO DE ANDRADE

CENTRO UNIVERSITÁRIO CHRISTUS (UNICHRISTUS)

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASOS MÚLTIPLOS SOB A ÓTICA DO SIMPLES NACIONAL EM 2018

1 INTRODUÇÃO

O planejamento tributário define-se como técnicas, aplicadas em diversos setores da organização, que permitem benefícios de economia tributária. Também definido como elisão fiscal ao tratar de procedimentos legais que geram impacto positivo na redução de carga tributária. Dentro da gestão tributária de microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), o planejamento tributário está embasado na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e alterações posteriores, sendo as últimas inseridas pela Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016.

Pela circunstância de as ME e as EPP representarem um relevante papel na economia do país e dentro da sociedade, como um todo, gerando empregos e aumentando a arrecadação tributária, sua representatividade é de 99% das empresas em todo o país, respondendo por 27% do Produto Interno Brasileiro (PIB) (FGV, 2016).

A carga tributária sendo diretamente um cortejo para impulso e desenvolvimento das empresas ME e EPP, com uma tributação simplificada, facilita e torna o regime simplificado (Simples Nacional) mais competitivo ao mercado brasileiro. Em contrapartida, esse grupo tem maior tendência ao encerramento dos seus negócios, principalmente as microempresas (SEBRAE, 2016).

Devido às frequentes mudanças no cenário econômico, não é fácil administrar sem perspicácia, onde será algo fundamental ao crescimento e ao sucesso da continuidade para empreender.

Dentro desse o contexto, a presente pesquisa se propõe a responder ao seguinte questionamento: Como o planejamento tributário pode ser utilizado em empresas optantes pelo Simples Nacional a partir de 2018?

O objetivo geral deste estudo é avaliar o planejamento tributário em empresas, optantes pelo Simples Nacional, a partir das regras vigentes em 2018. Para tanto, foram traçados como objetivos específicos: i) evidenciar as técnicas de planejamento tributário que podem ser aplicadas sobre as ME e EPP; ii) aplicar as técnicas de planejamento tributário a partir das novas regras vigentes em 2018, demonstrando os impactos positivos e negativos; e iii) comparar as regras aplicadas a partir de 2018 com as regras aplicadas em 2017, às empresas optantes pelo Simples Nacional, avaliando o impacto tributário desta mudança.

O estudo é qualitativo, descritivo e documental em empresas prestadoras de serviços, de comércio de confecções de roupas, e de indústria de material ótico, cujas atividades estão enquadradas no regime simplificado, segundo as regras vigentes em 2017.

O estudo divide-se em cinco seções, sendo esta Introdução a primeira delas; na segunda seção consta o Referencial Teórico, tendo como suporte as Leis Complementar nº 123/2006 e nº 155/2016 e literatura científica sobre planejamento tributário para o Simples Nacional; na terceira seção, a Metodologia aplicada; a quarta seção, os Resultados obtidos e discussão do confronto entre o estudo atual e artigos apresentado anteriormente; e a quinta e última seção, as Considerações Finais da pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Simples Nacional a partir de 2018

As novas regras estabelecidas, a partir de 2018, ao Simples Nacional, imputam-se na necessidade de um planejamento tributário, a fim de dar ao contribuinte à possibilidade ou não de permanência no referido regime de tributação federal. Dentro desse contexto, o planejamento

tributário entra como ferramenta preventiva, lícita e oportuna direcionando os custos tributários das atividades empresariais.

Fabretti (2009), denomina planejamento tributário como o estudo materializado previamente em uma pesquisa, fazendo afirmações jurídicas e econômicas, dentro das possibilidades legais a desoneração da carga tributária.

Na verdade, a vertente de muitos gestores é ser resistente ao planejamento tributário, por considerar esta temática complicada, de detalhamento sistemático, e juridicamente por ser um ato, fundamentado em leis, que reduz os tributos em qualquer atividade econômica, sendo no presente estudo em empresas de pequeno e médio portes. Oliveira (2009, p.46) define planejamento tributário como:

Uma das funções principais do processo administrativo, possui conceitos mais amplos do que simplesmente organizar os números e adequar as informações, passando a ser um instrumento de administração estratégica, incorporando o controle de turbulências ambientais e possibilitando que a empresa conquiste mais competitividade e mais resultados organizacionais, pois é a função que indica a direção a ser consolidada pela empresa.

Na prática, quando o assunto é planejamento tributário, muitos gestores de pequenas empresas entendem que seu uso só se aplica às grandes empresas, ocasionando às pequenas e médias empresas falta de lucratividade e competitividade no mercado.

A partir de 2018, as empresas inscritas no Simples Nacional têm um novo formato, em conformidade com a Lei Complementar (LC) nº 155, de 27 de outubro de 2016, e a Resolução CGSN nº 135, de 22 agosto de 2017, a fim de decidirem sobre a adoção, permanência ou saída deste regime de tributação. Desta forma, o conhecimento dessas alterações permite ao contribuinte optar pela melhor alternativa tributária e reduzir o risco de falência da empresas – haja vista que os pequenos negócios têm uma durabilidade pequena, principalmente para as microempresas que formam um grupo com maior tendência ao seu fechamento do que as pequenas empresas (SEBRAE, 2016).

As principais mudanças inseridas pela LC nº 155/2016 e Resolução CGSN nº 135/2017 refletem o ingresso irreatável para todo o ano-calendário, sendo relevante nesse contexto a verificação entre os exercícios de 2017 e 2018, os quais promovem a análise do regime de tributação.

As principais alterações sofridas pela LC nº 123/2006, através da LC nº 155/2016, com vigência a partir de 2018, foram antecedidas por alterações em 2016 e 2017, respectivamente, na adesão ao parcelamento especial, com início a partir de 28/10/2016, e na inserção do investidor-anjo, a partir de 01/01/2017.

A partir de 2018, as alterações foram direcionadas ao limite de faturamento, à sistemática de cálculo, aos Anexos, ao reenquadramento de atividades, às atividades permitidas e aos sublimites estaduais. A importância de entender os seus objetivos, relativo aos anseios do planejamento tributário, especificamente direcionado as alterações para os próximos exercícios, a partir de 2018, as Tabelas (1, 2, 5 e 6) apresentam os novos métodos a serem conectados ao planejamento às empresas do Simples Nacional (SN).

Tabela 1

Alterações no limite de faturamento

| Enquadramento | Limite anterior | Limite atual |
|---------------------------------------|-----------------|-----------------|
| Microempreendedores individuais (MEI) | R\$60.000,00 | R\$81.000,00 |
| Micro e pequenas empresas (ME e EPP) | R\$3.600.000,00 | R\$4.800.000,00 |

Fonte: Elaborada pelos autores

A Tabela 1 evidencia um acréscimo de 35% no limite de faturamento para os MEI e 33,33% no limite de faturamento para as ME e EPP, o que permite maior enquadramento de empresas que, anteriormente, poderiam estar fora desses regimes.

A Tabela 2, introduz a sistemática de cálculos, com embasamento, entre os períodos distintos, suas especificações após valores faturado, chegando um novo cálculo de apuração do Documento de Arrecadação do Simples (DAS) decorrente ao sancionamento da Lei.

Tabela 2

Sistemática de cálculo

| LC nº 123/06, até 2017 | LC nº 123/06, alterada pela LC nº 155/16, a partir de 2018 |
|--|--|
| 1) $F \times 12$ meses últimos ano-calendário anterior = FE 2) $\% AE$ (de acordo FE) $\times F$ mês corrente = DAS | 1) $F \times 12$ meses últimos ano-calendário anterior = FE 2) $\{[\% AN$ (de acordo FE) $\times F$ mês corrente] $- PD\}$ = DAS ou 'AE \times faturamento' = DAS |

OBS.: F – faturamento; FE – faixa enquadrada; DAS – Documento de Arrecadação do Simples; PD – parcela a deduzir; AN – alíquota nominal; AE – alíquota efetiva.

Fonte: Elaborada pelos autores.

A Tabela 2 evidencia que, pela nova metodologia de cálculo, existe uma alíquota efetiva menor do que a alíquota nominal, em virtude da inserção da PD (parcela a deduzir) no cálculo. Porém, apesar disto, as alíquotas nominais aumentaram.

Outra alteração inserida a partir de 2018 está detalhada no Tabela 3, ao evidenciar a redução nas Tabelas (Anexos) e a aplicação de menos faixas de faturamento, diminuindo a diversidade em seu contexto.

Tabela 3

Redução das tabelas

| Detalhamento | LC nº 123/06, até 2017 | LC nº 123/06, alterada pela LC nº 155/16, a partir de 2018 |
|--------------|------------------------|--|
| Anexos | Seis anexos | Cinco anexos, com eliminação do anexo VI |
| Faixas | 20 faixas | Seis faixas |

Fonte: Elaborada pelos autores.

Portanto, passam de seis para cinco Anexos, dividindo por atividades: um para comércio (Anexo I), um para indústria (Anexo II) e três para serviços (Anexos de III a V). E, o número de faixas de alíquotas aplicadas diretamente ao faturamento, reduzido de 20 para seis faixas, onde anteriormente aplicava-se nova alíquota a cada R\$180.000,00/faixa, chegando a R\$3.600.000,00/ano, na última faixa. Com a nova regulamentação, o faturamento foi ampliado em 33,33%, chegando a R\$4.800.000,00/ano na última faixa.

A Tabela 4, apresenta as atividades de serviços integrante aos Anexos V e VI, e o direcionamento à aplicação do Anexo, reconhecido através do 'fator r'.

Tabela 4

Reenquadramento de atividades

| Detalhamento | LC nº 123/06, até 2017 | LC nº 123/06, alterada pela LC nº 155/16, a partir de 2018 |
|----------------------------------|---------------------------------|--|
| Atividades de serviços prestados | Anexos: III IV V VI | O Anexo VI fica extinto, passando a serem enquadradas as atividades nos Anexos III e V. No qual o fator entre a folha e a receita dos últimos 12 meses ("fator r") é quem determinará em qual anexo a atividade será enquadrada. |

Fonte: Elaborada pelos autores.

Evidencia-se na Tabela 4 o que determina a alíquota a ser aplicada, decorrente da extinção do Anexo VI, nas atividades de serviços, as quais passaram para os Anexos III e V, considerando o 'fator r' – uma razão entre a folha de pagamento e a receita bruta dos últimos 12 meses anteriores ao período de apuração.

A Tabela 5 apresenta a incorporação das atividades ao Simples Nacional antes não permitida pela legislação anterior, sendo incluído as atividades do Anexo II (indústrias), como grande destaque no enquadramento ao SN.

Tabela 5

Atividades permitidas

| Detalhamento | LC nº 123/06, até 2017 | LC nº 123/06, alterada pela LC nº 155/16, a partir de 2018 |
|--------------------------------|--|---|
| Universalização das atividades | Limitação ao enquadramento de atividades, as quais não poderiam se enquadrar no SN | Passam a ser permitidas no Simples Nacional, as atividades de produção e venda no atacado de bebidas alcoólicas por: MPEs cervejarias, MPEs vinícolas; Produtores de licores, e MPEs destilarias. |

Fonte: Elaborada pelos autores.

Visto que na opção da empresa pelo SN, as industriais têm como oportunidade a nova tributação simplificada. A Tabela 6, detalha o comportamento de sublimites estaduais para recolhimento do imposto, e o limite anual de faturamento para figurar na condição de optante pelo SN, para fins de recolhimento do ICMS e ISS, e os seus devidos sublimites.

Tabela 6

Sublimites da receita bruta anual.

| Detalhamento | LC nº 123/06, até 2017 | LC nº 123/06, alterada pela LC nº 155/16, a partir de 2018 |
|---------------------------------|------------------------|--|
| Acre, Amapá, Rondônia e Roraima | R\$1.800.000,00 | R\$1.800.000,00 |
| Maranhão, Pará e Tocantins | R\$2.520.000,00 | R\$3.600.000,00 |
| Demais estados da federação | R\$3.600.000,00 | R\$3.600.000,00 |

Fonte: Elaborado pelos autores.

No que tange aos recolhimentos de ICMS e ISS, os quais têm como gestão os sublimites e suas devidas observâncias aos limites de faturamento anual, as empresas não podem superar esses sublimites, e se ultrapassarem-nos devem observar as regras do art. 24 da Resolução CGSN nº 094, de 29 de novembro de 2011.

No contexto das devidas alterações, a Resolução CGSN nº 94/2011 está amparada pela Resolução CGSN nº 135/2017, que disciplina o Simples Nacional regimentando suas alterações para 2017 e 2018.

2.2 Estudos anteriores

A carga tributária brasileira é um dos fatores determinantes do insucesso das pequenas empresas brasileiras, pois o desconhecimento ou receio em realizar estudos de planejamento tributário, pode tornar a pequena empresa em uma condição tributária insustentável (Costa, Costa & Santos, 2015; Nardi, Garcia, Oliveira, Pimenta & Carvalho, 2015, Batista, Freitas, Santiago & Rêgo, 2012, Ricarte, 2005).

A LC nº 123/2006 tem por objetivo possibilitar a formalização e perenidade dos micros e pequenos empreendedores e esboçar um cenário de consecutivo aumento de postos de trabalho no país. Quanto ao planejamento tributário, busca-se definir um regime de tributação que menos onere as empresas, de forma permitir que elas sobrevivam em um mercado competitivo.

A importância deste regime simplificado no recolhimento de tributos federais, estaduais e municipais é tamanha que sua relevância considera mais de 90% das empresas do país são micro e pequenas empresas, possibilitando a adesão ao SN e, conseqüente, aumento de 20% na arrecadação tributária anual, de 2007 a 2010, apesar de que o custo de renúncia fiscal por parte do governo corresponde a valores expressivo podendo chegar a R\$0,80 para cada R\$1,00 arrecadado (Paes, 2014).

Devendo-se considerar que a formalização de negócios – mesmo com a figura das renúncias fiscais para permitir a inserção destes segmentos informais, como empreendimentos contribuintes – proporcionará a arrecadação de valores que o governo não receberia na situação informal, além de proporcionar maiores chances de perenização de sua atuação em um mercado competitivo. Este potencial de formalização é tanto que as atividades comerciais informais podem representar 30% da atividade econômica em todo o mundo (Thai & Turkina, 2013).

Wilbert, Alcântara e Serrano (2015) verificaram que a arrecadação pelo Simples Nacional teve um crescimento mais de três vezes que os outros regimes de tributação, entre 2007 e 2013, apesar de não ter sido verificado relevante aumento nos postos de trabalhos nas empresas optantes por este regime. Por sua vez, Paes (2015) analisou dados de pequenos negócios entre 2007 e 2012, identificando que as empresas do Simples Nacional contribuíram em empregar mais trabalhadores anualmente que mais que as não optantes, apesar de em todos os casos (optantes e não optantes) ter sido observado uma redução na variação de empregos ofertados.

Sampaio e Marques (2015), em uma pesquisa bibliográfica, investigaram a importância do planejamento tributário às micro e pequenas empresas (MPE). Os resultados indicaram que as MPE têm recebido vários incentivos do Governo com o objetivo estimular a abertura de novas empresas, bem como evitar que a falência das já constituídas. Em decorrência da concessão destes incentivos – notadamente dentre eles a criação do Simples Nacional –, verificou-se uma redução no fechamento dessas empresas, apesar do índice de ‘mortalidade’ destes pequenos negócios continuar elevada. Os autores destacam que dentre as várias causas para a falência das MPEs destaca-se a carga tributária em que elas estão sujeitas. Assim é imprescindível que os empresários invistam na realização do planejamento tributário, para escolher a melhor forma de tributação evitando o comprometimento da saúde financeira do negócio.

Santos, Dorow e Beuren (2016) investigaram, pela aplicação de um questionário, quais práticas gerenciais são utilizadas por 46 micro e pequenas empresas da região do Alto Vale do Itajaí-SC. Os resultados indicaram que as decisões tomadas nas empresas são baseadas na experiência do proprietário. Sendo os instrumentos gerenciais mais utilizados na tomada de decisão os controles operacionais e o planejamento tributário. Além de que a maioria das empresas não utiliza a contabilidade na tomada de decisão, seja pelo fato da informação contábil não refletir a real situação da empresa e/ou o gestor desconhecer sua utilidade. Estes resultados indicarão que a necessidade de avaliar os impactos tributários e realizar planejamento para este fim, trata-se de uma questão mais central do ponto de vista das empresas do que ter os controles contábeis de suas operações e tomar decisões a partir de tais controles.

Em sua pesquisa Marcello, Souza e Pietraszek (2013) investigaram, em um estudo de caso, qual regime tributário é mais vantajoso em uma empresa atuante no ramo de acessórios, ferramentas e lubrificantes para veículos e máquinas. Os achados apontaram que para esta empresa o regime mais adequado é o lucro real quanto à economia fiscal, haja vista que a mesma possuía alta estrutura de custos e despesas para manter a operação.

Em sua investigação, Veiga e Lima (2016) realizaram uma simulação com uma empresa – fictícia – de jardinagem enquadrada inicialmente como microempreendedor individual (MEI) que migraria para o Simples Nacional na condição de microempresa. Os resultados apontaram para um impacto financeiro decorrente do aumento da carga tributária, o que é plausível dado que o faturamento da empresa também aumentaria para que houvesse necessidade da migração. Ainda, passa-se a ser demandado um maior controle contábil-financeiro, uma vez que a empresa passa a enviar mais obrigações acessórias do que anteriormente quando era MEI e, a necessidade de ficar sempre acompanhando o faturamento para a empresa não migrar para um

enquadramento de empresa de pequeno porte e permanecer despreparada financeiramente para esta condição de maior tributação.

Paula, Costa, Ferreira (2016), sistematizam uma análise sobre os reflexos da carga tributária aos pequenos negócios antes e após a vigência do Simples Nacional, explanando as observações relativas à carga tributária sobre as empresas brasileiras, em uma percepção voltada ao empreendedor e à gestão de micro e pequenas empresas. O estudo analisou dois períodos - o que antecede o Simples e o período que sucede a Lei Complementar nº 123/2006 - sinalizando a não efetivação na redução da carga tributária, mas apontando um mérito no avanço na tratativa tributária no que se refere ao favorecimento, à diferenciação e à simplificação aos micro e pequenos empreendedores.

Paula, Costa, Ferreira (2016), fundamentado em resultados de relatórios do *Global Entrepreneurship Monitor* (GEM) e pelos relatórios do SEBRAE, identificaram que no período de 2003 a 2005, a carga tributária era apontada por gestores como a maior dificuldade na condução dos negócios, com representativa entre 61% e 43% por cento como razões que levaram empresas ao fechamento. Nos períodos posteriores, relata através de relatórios apurado paralelo entre as duas instituições, a GEM e Sebrae, demonstrado uma tratativa de melhora com a implantação do Simples, sentindo algumas evoluções em entre os micro e pequenos empreendedores, no período de 2006 a 2009, apontando um percentual de 27,6% por cento mostrando afirmações que houve uma diminuição na carga tributária, e 37,6% por cento não sentido algo tão impactante em sua carga tributária.

As ME e as EPP (Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) têm um papel relevante na economia brasileira e dentro da sociedade como um todo, uma vez que incrementam a geração de empregos e aumentam a arrecadação de impostos, representando cerca de 99% das empresas do país e, responsáveis por 27% do Produto Interno Brasileiro (PIB) (Fundação Getúlio Vargas, 2016).

A literatura científica vem buscando evidências quanto ao incremento ou não da geração de riquezas pelas empresas optantes do Simples Nacional – geração de riqueza amplificada pela redução da carga tributária –. Além de evidenciarem a questão da ‘mortalidade’ desses pequenos negócios e as principais causas apontadas por órgãos de apoio e regulatórios e, pelos empresários. Com a constante alteração da legislação regulatória do Simples Nacional, sempre se faz necessário realizar o planejamento tributário com o objetivo de se verificar se ainda é vantajoso permanecer no SN ou optar por outro regime de apuração. Esta preocupação com o planejamento tributário para os pequenos empreendimentos optantes pelo Simples Nacional é compartilhada por esta pesquisa, uma vez que serão realizadas investigações quanto a se ainda é vantajoso, para quatro distintas empresas, a permanência no regime simplificado, dada a recente alteração deste regime tributário.

3 METODOLOGIA

Em conformidade com Beuren (2008), o detalhamento quanto ao escopo do estudo, ao tema, problema, objetivos, justificativa e delimitação, realiza-se uma sensação que proporcionara um mecanismo metodológico na adoção da pesquisa.

O presente estudo trata-se de uma pesquisa descritiva – quanto aos objetivos – e com abordagem qualitativa – quanto ao problema –, no qual será baseada dados sistematicamente coletado e analisados, sendo caracterizado por uma pesquisa com base de tipo de documentos oficiais cedido pelas empresas estudadas (GIL, 2014).

Lopes (2016) especifica que a formação da pesquisa documental, a visto de que não se trata de um assunto tão desconhecido, no qual em sua tratativa não é nada incomum para quem já estudou sobre pesquisa bibliográfica. O diferencial é que na pesquisa documental, e os

objetos de estudo podem sofrer reelaboração de acordo com os objetivos da pesquisa, considerando que não houve um filtro analítico.

Assim, o exposto estudo elucida um ato de análise da viabilidade financeira da tributação entre empresas do Simples Nacional considerando as regras atualmente (2018) em vigor deste regime. Fundamentando pela importância do julgamento palpável de variáveis, o presente estudo se viabiliza em um período de transição entre dois exercícios - anos 2017 e 2018 -, em casos múltiplos para quatro empresas, as quais representam a amostra da pesquisa. A pesquisa trata-se de um estudo de caso múltiplo com quatro casos (quatro empresas atuantes em diferentes ramos).

A questão inicial é evidenciar o planejamento tributário às microempresas e às empresas de pequeno porte, nos Anexos I, II e III da LC nº 123/06, respectivamente, aplicados à indústria, comércio e serviços. As empresas da amostra têm como ramo de atividade: serviço de cabeleireiro, serviço de informática, comércio de confecção de roupas e indústria de fabricação de artigos óptico. Com base nos dados, a aplicação do modelo de avaliação metodológica proposto resultará nos dados de 2017 e projetados para 2018, nas empresas objeto de estudo.

4 RESULTADOS

Nesta seção são apurados os resultados anual das empresas, bem como o detalhamento do nível de faturamento, os impactos atrelado a nova vigência, e o comparativo as regras aplicadas e suas consequências.

Inicialmente o período base analisado das empresas estudadas, incide sobre o exercício de 2017, ainda sem a vigência da Lei Complementar nº 155/16, compreendendo o nível de faturamento que cada empresa limitou-se a faturar anualmente. A Tabela 7, mostra as quatro empresas e seus devidos enquadramentos no regime simplificado, inseridas em três Anexos (I, II e III), no qual, especifica as modificações, suas categorias e atividades em conformidade com sua receita bruta total permitida em 12 meses, aplicabilidade ao nível de faixa ser introduzida para fim de composição de cálculo do imposto, com a respectiva alíquota aplicada, apontada por seu limite, e direcionamento da atividade.

Tabela 7

Nível de faturamento das empresas

| Atividade das empresas | Receita bruta anual (R\$) | | Nível de faixa | | RBT anual permitida (R\$) | | % aplicável | |
|--|---------------------------|--------------|----------------|------|---------------------------|------------------|-------------|------|
| | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 |
| Serviço de cabeleireiro | 110.429,55 | 110.429,55 | 1ª | 1ª | Até 180.000,00 | Até 180.000,00 | 6% | 6% |
| Serviço de informática (Reparação e manutenção de computadores e equipamentos periféricos) | 127.713,16 | 127.713,16 | 1ª | 1ª | Até 180.000,00 | Até 180.000,00 | 6% | 6% |
| Comércio de confecção de roupas | 4.254.118,89 | 4.254.118,89 | 20ª | 6ª | Até 3.600.000,00 | Até 4.600.000,00 | 17,42% | 19% |
| Indústria de fabricação de artigos óptico | 190.824,02 | 190.824,02 | 2ª | 2ª | Até 360.000,00 | Até 360.000,00 | 5,97% | 7,8% |

Fonte: Elaborado pelos autores.

A Tabela 7 evidencia a composição das quatro empresas em conformidade com os seus faturamentos apontados no exercício de 2017, e a conjuntura do direcionando as mudanças permitido pelo Simples Nacional ao ano-calendário de 2018. Evidenciou-se uma aplicação de taxas maiores as empresas de comércio e indústria, onde tiveram um acréscimo de 9,07% e 30,66% respectivamente, mais influente à empresa de comércio à sua permanência no regime simplificado, no qual, delimita a alíquota o faturamento em até R\$4.600.000,00.

Nas empresas de serviços, as mudanças para ambas, evidenciam parâmetros análogos ao exercício de 2017, não influenciando-as diretamente. A Tabela 8, detalha os impactos atribuídos a cada empresa, assimilando através de seus faturamentos do exercício de 2017.

Tabela 8

Impostos devidos e impacto tributário

| Atividade das empresas | Receita bruta anual (R\$) | | Carga tributária (R\$) | | % aplicável | | RBT anual permitida(R\$) | |
|--|---------------------------|--------------|------------------------|------------|-------------|------|--------------------------|---------------|
| | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 |
| Serviço de cabeleireiro | 110.429,55 | 110.429,55 | 6.625,77 | 6.625,77 | 6% | 6% | Até 180.000 | Até 180.000 |
| Serviço de informática (Reparação/manutenção de computadores/equipamentos periféricos) | 127.713,16 | 127.713,16 | 7.662,79 | 7.662,79 | 6% | 6% | Até 180.000 | Até 180.000 |
| Comércio de confecção de roupas | 4.254.118,89 | 4.254.118,89 | 509.078,76 | 430.282,59 | 17,42% | 19% | Até 3.600.000 | Até 4.600.000 |
| Indústria de fabricação de artigos óptico | 190.824,02 | 190.824,02 | 11.392,19 | 8.944,27 | 5,97% | 7,8% | Até 360.000 | Até 360.000 |

Fonte: Elaborado pelos autores.

A Tabela 8 mostra os impactos a cada empresa, e suas carga tributária em equivalência ao nível de faturamento para o próximo ano-calendário de 2018, em paralelo ao exercício de 2017.

Evidenciando a constituição de seus devidos encargos, impactando diretamente cada atividade simultaneamente. Primeiro, há de se destacar, que a empresa de comércio de confecções de roupas e seus impactos tributários chegam em uma diferença de R\$78.796,17 a menor (R\$509.078,76 – R\$430.282,59), representando 18,31% no custo, tornando relevantemente positivo a essa empresa.

Por outro lado, a empresa industrial teve um encargo tributário positivo de 27,37% a menor, ou seja, R\$2.447,92 (R\$11.392,19 – R\$8.944,27). Já nas empresas prestadoras de serviços (de cabeleireiro e de informática), respectivamente, apontam um faturamento dentro da faixa limitada ao percentual não transitório (R\$180.000,00) de suas receitas bruta anual, sendo indiferente essa alteração trazida pela lei a partir de 2018.

Os impactos das mudanças para as micro e pequenas empresas, é objetiva e oportuna, visto que a especificidade de cada negócio é o que definirá se as alterações na legislação

tributária para este tipo de empreendedores foram positivas ou negativas para cada caso. O Simples Nacional trouxe algumas complexidades extras em alguns cenários, dependendo de cada caso pertinente a atividade executada. A Tabela 9, mostra um cenário entre as empresas, suas faixas atribuídas, alíquota em conformidade a vigência atual ao regime simplificado.

Tabela 9

Redução de anexo

| Atividade das empresas | Receita bruta anual (R\$) | | % aplicável | | RBT anual permitida (R\$) | | Nível de faixa | |
|--|---------------------------|--------------|-------------|------|---------------------------|------------------|----------------|--------|
| | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 | 2017 | 2018 |
| Serviço de cabeleireiro | 110.429,55 | 110.429,55 | 6% | 6% | Até 3.600.000,00 | Até 4.600.000,00 | Até 20ª | Até 6ª |
| Serviço de informática (Reparação e manutenção de computadores e equipamentos periféricos) | 127.713,16 | 127.713,16 | 6% | 6% | Até 3.600.000,00 | Até 4.600.000,00 | Até 20ª | Até 6ª |
| Comércio de confecção de roupas | 4.254.118,89 | 4.254.118,89 | 17,42% | 19% | Até 3.600.000,00 | Até 4.600.000,00 | Até 20 | Até 6ª |
| Indústria de fabricação de artigos óptico | 190.824,02 | 190.824,02 | 5,97% | 7,8% | Até 3.600.000,00 | Até 4.600.000,00 | Até 20ª | Até 6ª |

Fonte: Elaborado pelos autores.

O panorama entre as empresas, e seus devidos anexos, onde a Tabela 5 demonstra um comparativo entre tributação devida cada empresa em conformidade aos seus anexos e faixas, o qual, o faturamento e atividade determina qual faixa a ser atribuída, apontando a taxa aplicável para atividade.

Salientando que, através da receita bruta total anual permitida, delimita a faixa ser aplicada, para as empresas estudadas, apenas a comercial e a industrial tiveram mudanças diretamente, pois as taxas nominais respectivamente aplicáveis tiveram um aumento, não sendo preponderante. Destacando ainda a redução de faixa para seis, quando anterior eram até 20 faixas aplicáveis.

Por conseguinte, o comparativo foi elaborado considerando as taxas aplicadas alteradas entre os dois períodos estudados. Onde, os resultados apontados mostram um cenário paralelo entre as quatro empresas, as prestadoras de serviços, comercial, bem como a industrial, e seus respectivos faturamentos. De modo que os resultados encontrados apresentam uma perspectiva diferente. Sendo impactante falando-se em cenário de alta carga tributária no país, e relevante, sabendo que mais impacta nas micro e pequenas empresas.

A comparabilidade entre 2017 e 2018 do impacto tributário evidencia na Tabela 10 as características de faturamento e de geração do DAS.

Tabela 10

Comparativo dos exercícios de 2017 e 2018

| Descrição | Valores em R\$ | | | |
|-----------------------------|----------------------|---------------------|---------------------|----------------------------|
| | Serviço cabeleireiro | Serviço informática | Comércio confecções | Indústria produtos ópticos |
| Faturamento 12 meses | 110.429,55 | 127.713,16 | 4.254.118,89 | 190.824,02 |
| Faturamento no mês | 10.000,00 | 10.000,00 | 350.000,00 | 15.000,00 |
| (1) DAS 2017 | 600,00 | 600,00 | 40.635,00 | 895,50 |
| (2) DAS 2018 | 600,00 | 600,00 | 35.385,00 | 703,50 |
| (1 - 2) Diferença 2017-2018 | - | - | 5.250,00 | 192,00 |

Fonte: Elaborada pelos autores.

A Tabela 10, mostra o detalhamento da carga tributária análoga em dois exercícios, mostrando a legislação amparada anteriormente no que se refere ao regime simplificado, impacta em duas das quatro empresas, positivamente, ou seja, uma redução da carga tributária nas empresas comercial e industrial de 14,84% (R\$5.250,00) e 27,92% (R\$192,00), respectivamente.

5 DISCUSSÃO

Esta pesquisa, em conformidade as mudanças para Simples Nacional, proporciona às entidades subsídios para tomarem decisões estratégicas, em especial quanto à questão da economia tributária, além de possibilitar a aproximação entre o conhecimento prático e o acadêmico, associando a ciência da prática contábil.

O estudo analisa a questão da regulação e alteração do Simples Nacional, considerando a recente atualização da regulação desse regime tributário para o exercício de 2018. O espaço de tempo entre a primeira implantação vigente em 2006 e à atualidade, ao longo desses 12 anos, é marcado por alterações quanto a regulação de estímulos para mitigar o alto grau de falência das micros e pequenas empresas, como a existência do Simples Nacional e o aumento do faturamento limite para um pequeno negócio continuar como optante a este regime. Nesse ínterim, estudos tributários sobre a temática fomentam diversas possibilidades de aplicação de regras, novos enquadramentos, atividades sendo contempladas com expectativa de redução de suas cargas de tributo, evidenciando a corrida de empreendedores contra alta carga tributária do país.

Estudos demonstraram o comportamento demográfico em diversos gêneros de atividade, artigo apontando diminuição da carga tributária, sistematizando análises sobre os reflexos da carga tributária e a correlação a taxa de mortalidade para as empresas enquadrada ao Simples Nacional, o assentamento de diversas atividades incorporada ao regime simplificado e a questão da oferta de postos de trabalho pelos pequenos negócios (Paula, Costa & Ferreira, 2016, Santos, Dorow & Beuren, 2016, Costa, Costa & Santos, 2015, Nardi *et al.*, 2015, Paes, 2015, Sampaio & Marques, 2015, Wilbert, Alcântara & Serrano, 2015, Paes, 2014, Batista *et al.*, 2012).

Paralelamente, as vantagens e desvantagens da opção pelo Simples Nacional para o exercício de 2018, é amplo e necessário às pequenas organizações realizarem um estudo prévio de viabilidade de permanência ou adesão ao SN considerando-se a nova sistemática de cálculo favorável as empresas, amplitude no faturamento, antes limitado a R\$3.600.000,00, ensejo de valores a deduzir, redução de anexos, e a alíquota passando a ser efetiva, e não mais nominal.

Os achados desta pesquisa foram em linha que independente das atividades, as mudanças ao Simples Nacional mostraram um grande impacto aos empreendedores optantes, e os que enquadraram-se com vigência atual ao regime simplificado, e sendo profundamente relevante para sociedade como um todo.

A institucionalidade do regime simplificado, possibilitou as micro e pequenas empresas um parâmetro melhor, composto por implemento de mudanças, tornando positivo, e atrativo para crescimento de empresas no cenário nacional.

Para essas empresas continuarem crescendo, será importante o bom planejamento tributário somado ao ensejo das mudanças a elas proporcionadas, sendo fundamental estas análises quanto a decisão pela permanência ou não dos micros e pequenos empresários nesse tipo de regime.

6 CONCLUSÃO

Em consequência da diversidade discutida ao longo da temática abordado ao Simples Nacional, e a institucionalidade das alterações durante todos esses anos de viabilidade para as empresas enquadrada ao regime simplificado, foi introduzido a problemática deste trabalho, em

implemento a um planejamento tributário, pautado em aspectos teóricos e técnicos na ótica de múltiplos casos, acordado com os resultados obtidos em estudo qualitativo concebido por quatro diferentes empresas do Simples Nacional com anexos diferentes.

Diante disso, o presente trabalho teve como objetivo evidenciar o planejamento tributário dentro das mudanças do Simples Nacional, implementadas a partir de 2018, em quatro atividades empresarias (atividade de serviços de cabeleireiro e serviços de informática, atividade de comércio de confecção de roupas, e atividade de indústria de fabricação de artigos ópticos).

Com finalidade de evidenciar os impactos das mudanças no regime simplificado, o presente estudo foi abordado técnicas de planejamento tributário, evidenciado em quatro empresas, a influência das mudanças no Simples Nacional, a partir de 2018.

No primeiro objetivo específico, de evidenciar as técnicas de planejamento tributário que podem ser aplicadas sobre as ME e EPP, foram levantados estudos anteriores a fim de obter-se tipos de técnicas que se aplicam às empresas enquadradas nesse regime.

No segundo objetivo específico, de aplicar as técnicas de planejamento tributário, demonstrando os impactos positivos e negativos sob as novas regras vigentes a partir de 2018, primeiramente, foram evidenciadas as alterações implementadas no Simples Nacional a partir de 2018, dentre elas: faturamento, sublimites estaduais e municipais, atividades permitidas e reenquadramento e sistemática de cálculo. Nestas alterações, observou-se que das quatro atividades e empresas analisadas, somente, as atividades de comércio de confecções e a indústria de produtos ópticos apresentaram impactos positivos ou negativos a partir de 2018.

Por fim, no terceiro objetivo específico, de comparar as regras aplicadas a partir de 2018 com as regras aplicadas em 2017, para as empresas optantes pelo Simples Nacional, avaliando o impacto tributário dessas mudanças, na atividade do comércio de confecções a permanência do Simples Nacional em 2018 apresenta uma vantagem de 14,84% em relação ao ano anterior (2017) e na atividade industrial de produtos ópticos, também, apresenta uma vantagem de 27,92% em relação a 2017. Desta forma, é favorável à permanência dessas atividades no sistema de tributação federal simplificado, de acordo com as novas regras regulatórias implementadas a partir de 2018.

O estudo demonstrou a relevância de se aplicar práticas de planejamento tributário para redução da carga (ônus) tributário aos contribuintes. Tais não podem ser generalizados para todas as empresas, mas podem ser considerados relevantes, uma vez que poderão ser utilizadas em outros estudos com empresas que se enquadram nesse regime simplificado.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Batista, F. F., Freitas, E. C. de, Santiago, J. S., & Rêgo, T. de F. (2012). Uma investigação acerca da mortalidade das microempresas e empresas de pequeno porte da cidade de Sousa, PB. **Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, 2 (1), 56-71. Recuperado em 30 abril, 2018 de <https://bit.ly/2rrfKQw>.

BEUREN, I. M. (2008). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática** (3ª. ed). São Paulo: Atlas.

Costa, L. P. da, Costa, L. L. da, & Santos, C. B. dos. (2015). Planejamento financeiro para micro e pequenas empresas optantes do Simples Nacional. **Estudos: Vida e Saúde**, 42 (2), 161-173. Recuperado em 17 abril, 2018 de <https://bit.ly/2JXI44n>.

Fabretti, L. C. (2009). **Contabilidade tributária** (11ª. ed). São Paulo: Atlas.

Fundação Getulio Vargas. (2016). **Cadernos FGV Projetos: 10 anos do Simples Nacional**. Recuperado em 22 fevereiro, 2018 de <https://bit.ly/2IhQfLJ>.

Gil, A. C. (2014). **Método e técnicas de pesquisa social** (6ª. ed. 6ª. Reimpr). São Paulo: Atlas.

Lopes, J. (2006). **Fazer do trabalho científico em ciências sociais aplicadas**. Recife: Editora Universitária UFPE.

Marcello, I. E., Souza, D. B. de, & Pietraszek, N. (2013). Planejamento tributário: um estudo de caso em uma empresa do ramo de auto peças. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo**, 3 (2), 252-268. Recuperado em 26 abril, 2018 de <https://bit.ly/2rwaqvg>.

Nardi, D. C. N., Garcia, R., Oliveira, S. S., Pimenta, T. R., & Carvalho, A. C. G. (2015). Planejamento tributário na micro e pequena empresa: o papel do contador. **Diálogos em Contabilidade: Teoria e Prática**, 1 (3), 1-23. Recuperado em 07 maio, 2018 de <https://bit.ly/2jCbees>.

Oliveira, D. P. R. (2009). **Planejamento estratégico** (26ª. ed). São Paulo: Atlas.

Paes, N. L. (2015). Reflexos do simples nacional no emprego e na formalização do mercado de trabalho no Brasil. **Economía, Sociedad y Territorio**, 15 (49), 639-663. Recuperado em 08 maio, 2018 de <http://www.scielo.org.mx/pdf/est/v15n49/v15n49a3.pdf>.

_____. (2014). Simples Nacional no Brasil: o difícil balanço entre estímulos às pequenas empresas e aos gastos tributários. **Nova Economia**, 24 (3), 541-554. Recuperado em 15 março, 2018 de <https://bit.ly/2roQhIi>.

Paula, R. M. de, Costa, L. D., & Ferreira, M. P. (2016). A Percepção da carga tributária nas micro e pequenas empresas antes e após o simples nacional. **Revista da Micro e Pequena Empresa FACCAMP**, 11 (1), 34-51. Recuperado em 20 fevereiro, 2018 de <https://bit.ly/2FW0b8D>.

Ricarte, J. G. (2005). A contabilidade como ferramenta importante para planejamento tributário das micro empresas de pequeno porte. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, 4 (12), 9-26. Recuperado em 27 abril, 2018 de <https://bit.ly/2I65CDR>.

Sampaio, L. E. T., & Marques, H. R. (2015). A importância do planejamento tributário nas micro e pequenas empresas. **Revista Controle: Doutrinas e Artigos**, 13 (1), 199-217. Recuperado em 26 março, 2018 de <https://bit.ly/2HVXk5e>.

Santos, V. dos, Dorow; D. R., & Beuren, I. M. (2016). Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. **Revista Ambiente Contábil**, 8 (1), 153-186. Recuperado em 15 abril, 2018 de <https://bit.ly/2wsbcie>.

SEBRAE. (2016). **Taxa de sobrevivência das empresas no Brasil**. Recuperado em 10 fevereiro, 2018 de <https://bit.ly/2mbsusu>.

Thai, M. T. T., & Turkina, E. (2013). **Entrepreneurship in the Informal economy**: models, approaches and prospects for economic development. New York: Routledge. Recuperado em 18 abril, 2018 de <https://bit.ly/2KJcs3S>.

Veiga, W. E., & Lima, S. S. de. (2016). Simples Nacional: uma visão tributária da mudança de microempreendedor individual para a microempresa: estudo sobre empreendedorismo no setor de jardinagem no município de São Paulo. **Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco**, 2 (1), 55-79. Recuperado em 29 abril, 2018 de <https://bit.ly/2FT3qgR>.

Wilbert, M. D., Alcântara, L. T., & Marques, A. L. (2015). Impactos do simples na sociedade: uma análise da arrecadação e dos empregos gerados pelas microempresas, empresas de pequeno porte e pelos microempreendedores individuais. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, 14 (42), 55-69. Recuperado em 04 maio, 2018 de <https://bit.ly/2roU6x6>.