

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UM
MINIMERCADO NA CIDADE DE OURO VELHO – PB QUANTO ÀS
ALTERAÇÕES NA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006, A PARTIR DE 2018 NO
SIMPLES NACIONAL**

***TAX PLANNING: A CASE STUDY IN A MINIMARKET IN THE CITY OF OURO
VELHO - PB REGARDING THE CHANGES IN COMPLEMENTARY LAW 123/2006,
FROM 2018 ON, IN THE NATIONAL SIMPLES***

***Recebido: 12/09/2018 – Aprovado: 22/12/2018 – Publicado: 01/07/2019
Processo de Avaliação: Double Blind Review***

Júlio César Bezerra Dias¹

Graduado em Ciências Contábeis
Universidade Estadual da Paraíba
juliotbn@gmail.com

Ismael Gomes Barreto

Mestre em Ciências Contábeis
Universidade Estadual da Paraíba
ismaelgb@yahoo.com.br

RESUMO: A principal característica do Simples Nacional é a de ser um regime tributário diferenciado, pois o mesmo apresenta diversas particularidades, dentre as quais: nas suas faixas de faturamento, a distribuição dos tributos no pagamento da guia de recolhimento do DAS, bem como o seu cálculo para apuração do imposto que pode variar de acordo com o ramo de atividade de uma determinada empresa. O presente trabalho teve como objetivo geral investigar se a empresa em estudo foi beneficiada com as mudanças da lei atualmente em vigor e, como objetivos específicos: verificar a situação tributária da empresa da lei complementar nº 123/2006; simular, com base no extrato PGDAS, a situação tributária para o ano de 2018 e, por fim, fazer uma análise comparativa para esses dois períodos. O estudo foi realizado em um minimercado localizado no município de Ouro Velho – PB, por meio de uma pesquisa documental de natureza qualitativa e quantitativa. Com os cálculos e as análises efetuados, percebe-se que as oscilações na maioria dos meses, tanto monetária quanto percentual, foram crescentes, principalmente no mês de dezembro, com uma variação monetária de R\$ 101,76 e, variação percentual de 21,91%. Uma exceção ocorreu no mês de fevereiro, com uma queda percentual de 9,95%. Diante da execução desses objetivos, concluiu-se que a empresa não conseguiu benefícios tributários com as alterações nessa lei complementar.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Simples Nacional. Lei Complementar nº 123/2006

¹ Autor para correspondência: R. Baraúnas, 351 - Universitário, Campina Grande - PB, 58429-500 – Brasil.

ABSTRACT: *The main characteristic of Simples Nacional is a differentiated tax system, since it has several peculiarities, such as: in its billing ranges, the distribution of taxes in the prepayment of the DAS collection guide, as well as its calculation to determine the tax that may vary according to the branch of activities in a company.. This paper has as main goal to investigate if the company studied has received any benefit in terms of the changes in the current law and, as specific goals: observe the tax situation of this company related to the law 123/2006; simulate, based on the PGDAS extract, the tax situation in 2018 and, finally, make a comparative analysis for this two mentioned periods. The study was carried out at a small supermarket located in the city of Ouro Velho - PB, through a qualitative and quantitative documentary research . Calculations and analyzes, considering the fluctuations in most months, are both monetary, when rising, especially in December, with a monetary variation of R\$ 101.76 and, a percentage change of 21.91%. There was na exception, in February, with a percentage drop of 9.95%. According to the goals planned, it was concluded that the companies were not managed by taxpayers with their rights.*

Keywords: *Tax Planning. Simple Nacional. Complementary Law n° 123/2006*

1. INTRODUÇÃO

Para se gerir uma empresa de maneira eficiente, alguns aspectos devem ser levados em conta, tais como: o processo ou execução de seus produtos ou serviços, especialmente, a busca de uma eficiência produtiva, com um produto de qualidade fabricado a um baixo custo; o gerenciamento de pessoas; o acompanhamento dos relatórios gerenciais, e também, o seu planejamento tributário.

É importante destacar que o regime tributário adotado por uma empresa também causará impacto em seus resultados econômicos, conforme mostra o trabalho desenvolvido por Biava Júnior (2010), por meio de uma metodologia baseada na simulação de casos didáticos propostos para três modelos, com o intuito de verificar os impactos da substituição tributária nas empresas. Os impactos ocorreram nas mais variadas situações.

Algumas das situações evidenciadas pelo autor acima citado foram as seguintes: aumento de custos tributários, quando se diminui a margem bruta das empresas e a base de cálculo da substituição tributária for maior que o preço de venda efetivo; alterações nos fluxos de caixa e na necessidade de capital de giro, ocasionado por um desembolso antecipado, causando aumento no custo financeiro e no custo de oportunidade para as empresas.

No tocante às empresas do Simples Nacional, esse mesmo autor também constatou um aumento na carga tributária, pelo fato das mesmas não terem um tratamento tributário

diferenciado. Para micro e pequenas empresas, o Simples Nacional tem aparecido como uma alternativa viável para elas, segundo o trabalho realizado por Oliveira, Pinheiro e Silva (2016).

Aquela pesquisa foi desenvolvida em empresas do segmento de microcervejarias, optantes do Simples Nacional. Por meio de uma metodologia qualitativa e descritiva, concluiu-se que, apesar das limitações, ao se optar por este regime simplificado, o segmento de microcervejarias apresenta crescimento com oportunidades e geração de empregos, como também, a possibilidade de expansão no mercado.

Em situações de negligência, muitos empresários não dão importância para a gestão fiscal de suas empresas, seja para acompanhar os valores dos pagamentos emitidos nas suas guias tributárias, ou evitar o recolhimento errado de um determinado imposto, implicando assim em multas ou, até mesmo, fazer um planejamento tributário eficiente, para que se possa decidir qual regime de tributação é mais viável.

Diante das duas pesquisas expostas, o presente trabalho foi desenvolvido em uma empresa, optante do Simples Nacional, do segmento de supermercados na cidade de Ouro Velho, PB, e tentará solucionar o seguinte problema de pesquisa: estaria a empresa em estudo, tendo benefícios quanto à carga tributária após as alterações introduzidas no Simples Nacional, a partir de 2018, na Lei Complementar nº 123 de 2006?

Seu objetivo geral é o de investigar se a empresa em estudo foi beneficiada em termos de carga tributária após as alterações introduzidas no Simples Nacional, a partir do ano 2018, na Lei Complementar nº 123 de 2006. São objetivos específicos desta pesquisa: verificar a situação tributária da empresa antes das alterações introduzidas no Simples Nacional, a partir do ano 2018, na Lei Complementar nº 123 de 2006, ano 2017.

Ainda a respeito dos objetivos específicos, também será feita a simulação com base no extrato do PGDAS, ano 2017, de como a empresa é tributada com as alterações introduzidas no Simples Nacional, a partir do ano 2018, na Lei Complementar nº 123 de 2006. Por fim, comparar o ano de 2017 e a simulação de 2018, considerando as alterações introduzidas no Simples Nacional, a partir do ano 2018, na Lei Complementar nº 123 de 2006, em termos de bônus ou ônus tributário.

A realização desta pesquisa se justifica pelo fato de muitos gestores não darem prioridade à gestão fiscal de suas empresas, pois com as ocorrentes mudanças na legislação tributária, os

empresários acabam por passarem despercebidos quanto ao nível de recolhimento de tributos que lhes são imputados pelo regime de tributação adotado.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Planejamento Tributário:

De acordo com Chaves (2014), o planejamento tributário se define como o processo de escolher a ação anterior ao fato gerador, fazendo com que se obtenha uma economia de tributos. Também é importante destacar que um planejamento tributário eficiente, muito além da redução da carga tributária, também faz com que a empresa possa seguir com suas atividades sem estar sujeita às penalidades da legislação fiscal.

Em situação oposta, quando a empresa abdica de sua gestão fiscal, isso poderá ter consequências, dentre as quais: o empresário poderá passar despercebido quanto ao recolhimento dos tributos, causados por cobranças indevidas, resultando assim num recolhimento muito além do que é exigido por lei. Ainda nessa situação, também pode haver erros no cálculo dos impostos, ocorrendo, às vezes, um recolhimento menor do que o exigido, imputando assim em multas, como também, o acréscimo de juros sobre elas.

Para que se tenha uma gestão fiscal eficiente, alguns procedimentos devem ser seguidos, conforme sugestão de Chaves (2014). Tais passos são os seguintes: realizar um levantamento histórico da empresa, observando todas as transações efetuadas e, em seguida, escolher a ação menos onerosa para as ações futuras, ou seja, aquela que baseada nessas transações, o impacto tributário seja menor.

Como passo seguinte, é importante que se verifique todos os fatos geradores de tributos ocorridos pagos e, fazer uma análise se houve cobrança indevida ou recolhimento maior. Também, deve-se observar se houve ocorrência sobre os fatos geradores decaídos, pois num período superior a cinco anos, os créditos constituídos são indevidos. Além disso, também é preciso analisar anualmente a melhor forma de tributação do Imposto de Renda e da contribuição sobre o lucro.

Dessa maneira, é possível calcular de que forma, entre real e a presumida, a empresa pagará menos tributos. Por fim, como último passo, realizar um levantamento do montante dos

tributos pagos nos últimos cinco anos, com isso, torna-se possível identificar créditos fiscais não aproveitados pela empresa.

Outra forma de se entender o planejamento tributário, é baseada na maneira lícita de se reduzir a carga fiscal e no estudo prévio à realização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos para a tomada de decisão gerencial. Tais maneiras exigem um amplo conhecimento técnico e bom senso por parte dos responsáveis, para que assim possa encontrar uma alternativa legal e menos onerosa para o contribuinte. (CHIEREGATO et al, 2015)

Em segmento dessa definição, Chierogato et al (2015) ainda orienta para que o planejamento não seja confundido com sonegação fiscal, pois de acordo com suas palavras, o ato de planejar está em escolher qual das opções resulta em menor tributo a pagar sem que se utilize meios ilegais tais como fraude, simulação, dissimulação para deixar de fazer seu recolhimento.

2.2. Simples Nacional e suas alterações em 2018:

O Simples Nacional ou Supersimples se define como um regime tributário compartilhado de arrecadação que unifica oito impostos diferentes, sendo esses municipais, estaduais e federais, por meio de uma única guia mensal de recolhimento. Esse regime de tributação se aplica às microempresas e empresas de pequeno porte e, é regido pela Lei Complementar 123/2006.

A lei em questão trouxe algumas mudanças no regime quanto à metodologia na apuração do imposto, como também, alterações nas Leis de nº 9.613, de 3 de março de 1998; 15.515, de 14 de outubro de 2011 e, 7.998, de 11 de janeiro de 1990. Além disso, revogou o dispositivo da Lei nº 8.212, de 24 de julho 1991.

A referida lei também conta com cinco anexos, distribuídos em: um para comércio, um para indústria e três para serviços. Consequentemente, em cada anexo também houve mudanças quanto às suas faixas de faturamento, reduzindo assim de vinte para seis faixas, como era anteriormente, assim como acrescidos de suas parcelas de dedução e a distribuição de percentuais diferenciados para o recolhimento do IRPJ, CSLL, Cofins, PIS/Pasep, CPP, IPI e ICMS.

2.2.1. Alterações nas modalidades do Simples (MEI, ME e EPP):

A referida lei trouxe mudanças nas modalidades citadas acima, quanto às suas definições, como também, nos seus limites de faturamento. Esse destaque se torna importante a fim de evitar multas e encargos quando a receita bruta é ultrapassada, assim como, os impactos burocráticos quando da exclusão e adesão em novas modalidades.

A Lei Complementar nº 123, de 2006, através do art. 3º, incisos I e II, a respeito das microempresas e empresas de pequeno porte, trazia as seguintes definições:

Art.3º Para efeitos desta Lei Complementar consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade simples ou a sociedade e o empresário que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

- I. No caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);
- II. No caso das empresas de pequeno porte, o empresário, pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, a receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Com o advento da nova lei complementar em vigor, LC Nº155/2016, os limites totais de receita bruta passaram a ser de: R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais) para o microempreendedor individual; R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) para as microempresas e, por fim, R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) para as empresas de pequeno porte.

2.2.2. Novo Cálculo:

Para que o novo cálculo seja realizado, é importante observar a receita bruta anual, que se baseia no ano-calendário anterior ao da opção. No caso da empresa optante no início das atividades, os limites serão proporcionais ao número de meses que compreende a data de abertura do CNPJ e final do ano calendário, considerando a fração de meses como um ano inteiro.

Quando a empresa é optante do Simples desde o início de suas atividades, utilizará a RBT12 proporcional ao período de sua atividade, sendo que no primeiro mês, a RBT12 será a receita do próprio mês de apuração multiplicada por doze. Para os onze meses seguintes, será feita uma média aritmética das receitas brutas anteriores multiplicadas por doze e, no décimo terceiro mês, será utilizada a regra geral da RBT12.

3. METODOLOGIA

Para o desenvolvimento deste trabalho, realizou-se uma pesquisa documental, de natureza quantitativa e qualitativa. Esse tipo de pesquisa se diferencia da bibliográfica pelo fato da pesquisa documental se utilizar de materiais que não podem ser reelaborados em conformidade com seus objetivos, enquanto a pesquisa bibliográfica requer a contribuição de vários autores sobre determinado assunto (GIL, 2008 apud FREITAS, 2013).

O estudo foi realizado em um minimercado, na cidade de Ouro Velho, PB, sendo que para sua realização foi necessário se fazer a coleta de alguns dados dessa empresa. Para esta pesquisa, os dados foram os seguintes: notas fiscais de entrada e saída, pesquisar o regime tributário adotado, obter as guias de pagamento do Simples Nacional, DAS, bem como o extrato PGDAS. Todas as informações obtidas são referentes ao período de janeiro a dezembro do ano de 2017.

O passo seguinte foi verificar os valores dos pagamentos das guias do DAS, pois, com isso, foi possível analisar como estava a situação tributária da empresa em 2017, antes da nova lei entrar em vigor. Em seguida, retirou-se do extrato PGDAS todas as receitas de janeiro a dezembro, pois elas serviram de base para o passo seguinte, a realização da simulação tributária com essa lei em vigor.

Para a realização dos cálculos, tomou-se por base a seguinte tabela:

Tabela 1: Anexo I – Comércio

Receita Bruta em 12 meses (R\$)		Alíquota (%)	Valor a deduzir (R\$)			
1ª Faixa	Até R\$ 180.000,00	4,00%	-			
2ª Faixa	De R\$ 180.000,01 a R\$ 360.000,00	7,30%	R\$ 5.940,00			
3ª Faixa	De R\$ 360.000,01 a R\$ 720.000,00	9,50%	R\$ 13.860,00			
4ª Faixa	De R\$ 720.000,01 a R\$ 1.800.000,00	10,70%	R\$ 22.500,00			
5ª Faixa	De R\$ 1.800.000,01 a R\$ 3.600.000,00	14,30%	R\$ 87.300,00			
6ª Faixa	De R\$ 3.600.000,01 a R\$ 4.800.000,00	19,00%	R\$ 378.000,00			
Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	Pis/Pasep	CPP	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª Faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: Lei Complementar 155/2006 (adaptação dos autores).

A exposição dessa tabela se dá pelo fato de a empresa se caracterizar como um minimercado, e para esse anexo estão incluídas todas as empresas de comércio, tanto varejista quanto atacado de maneira geral. Após retirar a receita bruta dos meses e verificar as duas tabelas para essa atividade, para encontrar os resultados, foi utilizada a seguinte fórmula de cálculo: $(RBT12 \times ALIQ) - PD/RBT12$, onde:

RBT12: Receita Bruta acumulada nos 12 meses

ALIQ: percentual sobre o faturamento mencionado em cada faixa

PD: Parcela a deduzir descrita em cada faixa

4. RESULTADOS

Após a coleta de todos os dados necessários para a realização deste trabalho, a seguir se iniciarão as simulações por meio das tabelas demonstrativas das receitas, dos pagamentos das guias do DAS, assim como, suas respectivas análises comparativas. De maneira sucinta, todos os dados de 2017 foram extraídos do extrato PGDAS e são verídicos. Já os dados de 2018 são simulações baseadas no ano de 2017.

A tabela, a seguir, evidenciará as receitas mensais de janeiro a dezembro do ano de 2017, como também, a receita bruta total do ano de 2016, necessária para que se faça a apuração dos impostos:

Tabela 2: Demonstrativo das Receitas Auferidas

Período Anterior	Receita do Período	
2016	R\$	126.078,19
Mês	Receita Bruta Mensal	
jan/17	R\$	11.052,45
fev/17	R\$	9.967,45
mar/17	R\$	11.768,85
abr/17	R\$	10.001,40
mai/17	R\$	11.376,50
jun/17	R\$	10.281,10
jul/17	R\$	10.520,90
ago/17	R\$	10.065,40
set/17	R\$	10.874,50
out/17	R\$	10.161,80
nov/17	R\$	8.622,10
dez/17	R\$	11.321,00
Total	R\$	126.013,45

Fonte: Extrato PGDAS 2017 (adaptação dos autores)

Esse quadro, anteriormente exposto, mostra todas as receitas auferidas durante o período, na qual o mês de março apresentou a maior arrecadação nas vendas, obtendo um valor de R\$ 11.768,85, seguido pelos meses de maio, dezembro e janeiro. Os valores das vendas para os meses de junho, julho, agosto, setembro e outubro permaneceram similares ao longo do ano-calendário, cujas receitas mantiveram-se na casa dos R\$ 10.000,00.

Por fim, as competências de novembro e fevereiro apresentaram menores valores em suas receitas, sendo que R\$ 8.622,10, se realizaram em novembro e R\$ 9.967,45, se realizaram no mês de fevereiro. Um fato que se deve levar em conta a respeito dessas receitas, é o das vendas não estarem segregadas entre as vendas com substituição tributária e sem substituição tributária. Essa situação será abordada posteriormente no decorrer da análise.

A seguir, será exibida a relação dos pagamentos da guia do DAS do ano de 2017, com informações obtidas a partir do extrato PGDAS que também evidenciam a Contribuição Patronal Previdenciária, assim como, o ICMS devido. Nessa relação, também será exposta a base de cálculo para os impostos mencionados e com as alíquotas baseadas na tabela do SIMPLES vigente até o ano de 2017:

Tabela 3: Relação do DAS com Substituição Tributária

Competência	Receita Bruta Mensal			Bases e Aliquotas		Imposto Recolhido		
	Sem ST	Com ST	Total	Base do ICMS	ICMS (%)	ICMS	CPP	Total
jan/17	R\$ 10.087,05	R\$ 965,40	R\$ 11.052,45	R\$ 4.034,82	1,25%	R\$ 50,44	R\$ 303,94	R\$ 354,38
fev/17	R\$ 8.953,55	R\$ 1.013,90	R\$ 9.967,45	R\$ 7.221,04	1,25%	R\$ 90,26	R\$ 274,10	R\$ 364,36
mar/17	R\$ 10.657,65	R\$ 1.111,20	R\$ 11.768,85	R\$ 4.263,06	1,25%	R\$ 53,29	R\$ 323,65	R\$ 376,94
abr/17	R\$ 8.996,90	R\$ 1.004,50	R\$ 10.001,40	R\$ 3.598,76	1,25%	R\$ 44,98	R\$ 275,03	R\$ 320,01
mai/17	R\$ 10.303,30	R\$ 1.073,20	R\$ 11.376,50	R\$ 4.121,32	1,25%	R\$ 51,52	R\$ 312,85	R\$ 364,37
jun/17	R\$ 9.573,60	R\$ 707,50	R\$ 10.281,10	R\$ 3.829,44	1,25%	R\$ 47,87	R\$ 282,73	R\$ 330,60
jul/17	R\$ 9.386,80	R\$ 1.134,10	R\$ 10.520,90	R\$ 3.754,72	1,25%	R\$ 46,93	R\$ 289,33	R\$ 336,26
ago/17	R\$ 9.156,90	R\$ 908,50	R\$ 10.065,40	R\$ 3.662,76	1,25%	R\$ 45,78	R\$ 276,79	R\$ 322,57
set/17	R\$ 9.887,60	R\$ 986,90	R\$ 10.874,50	R\$ 3.955,04	1,25%	R\$ 49,44	R\$ 326,19	R\$ 375,63
out/17	R\$ 9.119,70	R\$ 1.042,10	R\$ 10.161,80	R\$ 3.647,88	1,25%	R\$ 45,60	R\$ 279,45	R\$ 325,05
nov/17	R\$ 7.771,80	R\$ 850,30	R\$ 8.622,10	R\$ 3.108,72	1,25%	R\$ 38,86	R\$ 237,10	R\$ 275,96
dez/17	R\$ 10.291,40	R\$ 1.029,60	R\$ 11.321,00	R\$ 4.116,56	1,25%	R\$ 51,46	R\$ 311,32	R\$ 362,78
Total	R\$ 114.186,25	R\$ 11.827,20	R\$ 126.013,45	R\$ 45.674,50	-	R\$ 616,43	R\$ 3.492,48	R\$ 4.108,91

Fonte: Extrato PGDAS 2017 (adaptação dos autores).

Nesse quadro, é possível observar a segregação da receita, mencionada anteriormente, em que uma parcela da substituição tributária está presente e a outra não. Os cálculos para as bases do ICMS foram realizados com percentuais de redução fornecidos no próprio extrato, como também, os valores da CPP. Quanto aos valores do DAS, o mês de março apresentou o maior imposto, seguido dos meses de setembro, maio, fevereiro, dezembro e janeiro.

Os meses de junho, julho, agosto e outubro apresentaram valores similares de impostos, pois as oscilações tributárias nesse período não foram muito elevadas, com uma média mensal aproximada de R\$ 328,00. Por fim, as competências de novembro e abril apresentaram menores valores em suas guias e pagamento, com um total de R\$ 275,96, para o mês de novembro e R\$ 320,01, para o mês de abril.

Antes de se fazer a simulação com as receitas para o ano de 2018, primeiramente será exibido um quadro explicativo de maneira detalhada da realização do cálculo, da descoberta da alíquota e de sua aplicação na receita mensal para se encontrar o valor do imposto. Nesse exemplo, a suposta empresa obteve uma receita bruta total de R\$ 190.000,00, no de 2017, e estava enquadrada no setor de comércio.

Tabela 4: Cálculo explicativo do Simples Nacional 2018

Competência	Receita Bruta	Cálculo	Valor do Imposto
2017	R\$ 190.000,00	-	-
jan/18	R\$ 50.000,00	$(R\$ 190.000,00 \times 7,00\%) - R\$ 5.940,00$ R\$ 190.000,00 Percentual de Aplicação = 3,87%	R\$ 1.936,84
fev/18	R\$ 70.000,00	$(R\$ 240.000,00 \times 7,00\%) - R\$ 5.940,00$ R\$ 240.000,00 Percentual de Aplicação = 4,53%	R\$ 3.171,00
mar/18	R\$ 60.000,00	$(R\$ 310.000,00 \times 7,00\%) - R\$ 5.940,00$ R\$ 310.000,00 Percentual de Aplicação = 5,08%	R\$ 3.050,32
abr/18	R\$ 62.000,00	$(R\$ 370.000,00 \times 9,50\%) - R\$ 13.860,00$ R\$ 370.000,00 Percentual de Aplicação = 5,75%	R\$ 3.567,51

Fonte: Elaboração dos autores.

Em um primeiro instante para a realização do cálculo, teve-se como base a receita bruta do ano de 2017, feito isso, multiplicou-se o valor pela alíquota exposta no anexo I do Simples Nacional, de onde se retirou, também, a parcela dedutível. O resultado da multiplicação e da subtração foi dividido pela receita para que, assim, fosse possível chegar ao percentual de aplicação e, depois, multiplicar-se pela receita do mês de janeiro.

De fevereiro em diante, a receita bruta passou a ser cumulativa, pois se somaram os valores auferidos do ano de 2017, com o faturamento de janeiro de 2018. Depois de ser feita a soma, o mesmo processo se repetiu para os meses de fevereiro e março. Esse processo também se repetiu para o mês de abril, porém, deve se observar que quando se mudou a faixa de faturamento, alteraram-se as alíquotas, bem como, as respectivas parcelas dedutíveis.

Após a exibição do exemplo explicativo, em instantes, será a exibida a simulação do cálculo do pagamento da guia do DAS para o ano de 2018. Nessa simulação também está contida os percentuais de substituição tributária, bem como, os valores da segregação que serviram de base para a aplicação das alíquotas e, assim, encontrar o valor do imposto a ser pago:

Tabela 5: Simulação da Apuração do DAS para o ano de 2018

Competência	Receita Bruta			Aliquotas Incidentes			Imposto Apurado		
	Sem ST	Com ST	Total	Alqt. Total	% de ICMS	% com ST	Vlr. sem ST	Vlr. com ST	Resultado
2016	R\$ -	R\$ -	R\$ 126.078,19	-	-	-	-	-	-
jan/17	R\$ 10.087,05	R\$ 965,40	R\$ 11.052,45	4,00%	1,36%	2,64%	R\$ 403,48	R\$ 25,49	R\$ 378,00
fev/17	R\$ 8.953,55	R\$ 1.013,90	R\$ 9.967,45	4,00%	1,36%	2,64%	R\$ 358,14	R\$ 26,77	R\$ 331,38
mar/17	R\$ 10.657,65	R\$ 1.111,20	R\$ 11.768,85	4,00%	1,36%	2,64%	R\$ 426,31	R\$ 29,34	R\$ 396,97
abr/17	R\$ 8.996,90	R\$ 1.004,50	R\$ 10.001,40	4,00%	1,36%	2,64%	R\$ 359,88	R\$ 26,52	R\$ 333,36
mai/17	R\$ 10.303,30	R\$ 1.073,20	R\$ 11.376,50	4,00%	1,36%	2,64%	R\$ 412,13	R\$ 28,33	R\$ 383,80
jun/17	R\$ 9.573,60	R\$ 707,50	R\$ 10.281,10	4,00%	1,36%	2,64%	R\$ 383,37	R\$ 18,70	R\$ 364,67
jul/17	R\$ 9.386,80	R\$ 1.134,10	R\$ 10.520,90	4,18%	1,42%	2,76%	R\$ 392,59	R\$ 31,30	R\$ 361,28
ago/17	R\$ 9.156,90	R\$ 908,50	R\$ 10.065,40	4,35%	1,48%	2,87%	R\$ 397,91	R\$ 26,06	R\$ 371,85
set/17	R\$ 9.887,60	R\$ 986,90	R\$ 10.874,50	4,49%	1,53%	2,96%	R\$ 443,59	R\$ 29,22	R\$ 414,37
out/17	R\$ 9.119,70	R\$ 1.042,10	R\$ 10.161,80	4,62%	1,57%	3,05%	R\$ 421,71	R\$ 31,80	R\$ 389,91
nov/17	R\$ 7.771,80	R\$ 850,30	R\$ 8.622,10	4,74%	1,61%	3,13%	R\$ 368,48	R\$ 26,61	R\$ 341,88
dez/17	R\$ 10.291,40	R\$ 1.029,60	R\$ 11.321,00	4,83%	1,64%	3,19%	R\$ 497,38	R\$ 32,84	R\$ 464,53
Total	R\$ 114.186,25	R\$ 11.827,20	R\$ 126.013,45	-	-	-	R\$ 4.864,97	R\$ 332,98	R\$ 4.531,99

Fonte: Elaboração dos autores.

O processo para se encontrar as alíquotas totais foi o mesmo utilizado do cálculo anterior, entretanto, nesse quadro se tem a presença da substituição tributária, alíquota essa obtida com a subtração entre a alíquota e o percentual do ICMS. O percentual de participação do ICMS foi obtido da multiplicação da sua repartição em relação aos demais tributos no Anexo I pela alíquota total resultante da fórmula de cálculo.

Com os percentuais encontrados, alíquota total, ICMS e substituição tributária, cada percentual foi aplicado em sua respectiva parcela de receita para que, assim, pudessem ser evidenciados os valores monetários e o valor sem substituição tributária ser deduzido do valor sem substituição tributária, resultando no imposto a ser pago.

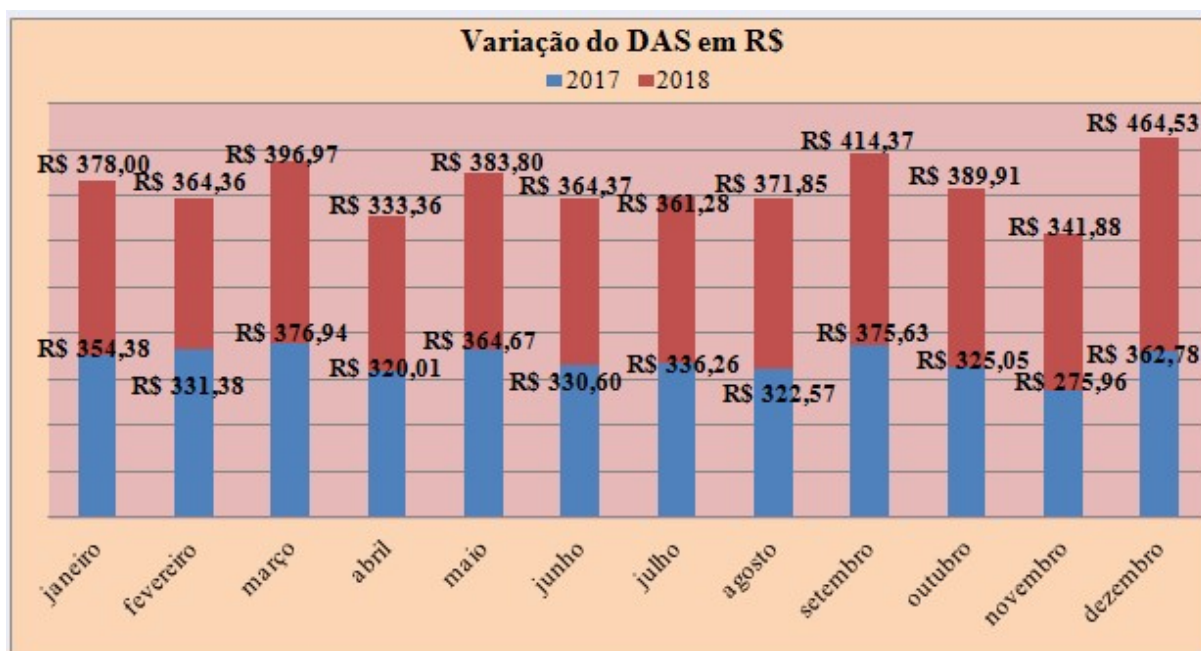
O que se observa diante desse exposto é que nos cinco primeiros meses, as receitas permaneceram no limite da primeira faixa de faturamento e, conseqüentemente, as alíquotas se mantiveram constantes. Quanto aos valores do DAS, o mês de março apresentou maior valor de imposto, seguido dos meses de maio e janeiro, já os meses de abril e fevereiro obtiveram impostos similares para esta análise.

Do mês de junho em diante, as receitas passaram a ingressar na segunda de faturamento do Anexo I, contudo, apesar dessa faixa vir acompanhada de uma parcela dedutível, as alíquotas mensais apresentaram variações crescentes, fazendo com que, conseqüentemente, os percentuais de participação do ICMS também aumentassem.

Na análise dos sete meses restantes, o mês de dezembro apresentou o maior imposto a ser pago, seguido das competências de setembro, outubro e agosto. Os meses de junho e julho obtiveram impostos similares para efeitos desta análise, com valores abaixo dos R\$ 370,00. Por fim, o mês de novembro apresentou o menor valor em sua guia de pagamento, com R\$ 341,88 de imposto.

Para se evidenciar a diferença, será exibido um gráfico com os valores mensais do DAS de 2017 e 2018, em que se discorrerá a respeito das respectivas variações monetárias de janeiro a dezembro:

Gráfico1: Demonstrativo das variações monetárias



Fonte: Elaboração dos autores.

Para efeitos desta análise, o mês de dezembro sofreu maior variação monetária crescente, apresentando um valor R\$ 101,76, seguido pelos meses de novembro, outubro e

agosto com valores de R\$ 65,92, R\$ 64,86 e R\$ 49,28, respectivamente. Para os meses de junho e setembro, os valores se mantiveram similares, com variações abaixo dos R\$ 40,00.

As competências de abril, maio, março, julho e fevereiro também apresentaram variações crescentes, entretanto, foram bem menores em relação aos meses analisados anteriormente, com valores de R\$ 13,34 para abril, R\$ 19,43 para o mês de maio, R\$ 20,03 para o mês de março, R\$ 25,02 para o mês de julho e R\$ 32,99 no mês de fevereiro.

Por fim, haverá a exibição de mais um gráfico, dessa vez, evidenciando as variações percentuais nos valores da guia do DAS, calculadas por meio de uma análise horizontal, entre os anos de 2017 e 2018:

Gráfico 2: Demonstrativo das variações percentuais



Fonte: Elaboração dos autores

Nessa última análise, assim como no gráfico anterior, o mês de dezembro também apresentou maior variação percentual, com os meses de novembro, outubro e agosto logo em seguida. As competências de junho e setembro resultaram em porcentagens similares, diferenciando-se em apenas um décimo percentual entre os meses.

Por fim, os meses de abril, março, maio e janeiro sofreram as menores variações em relação aos demais meses analisados, com destaque para o mês de abril, ficando apenas com um percentual de 4%, em seguida, assim como ocorreu nos meses de junho e setembro, as competências de março e maio também variaram percentualmente em apenas um décimo de diferença. Uma situação especial ocorreu no mês de fevereiro, pois sofreu oscilação decrescente.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, conclui-se que o Simples Nacional se define como um regime tributário diferenciado, caracterizado por apresentar particularidades, sejam elas demonstradas nas faixas de faturamento, na aplicação de suas alíquotas, na maneira de se apurar o imposto e nos percentuais de repartição dos tributos, sendo que, ao se pagar a guia, todos eles já ficam incluídos.

Esse regime também trouxe algumas vantagens, dentre as quais o aumento nas faixas de faturamento, pois a receita bruta total passou a ser R\$ 4.800.000,00, em diferença a 3.600.000,00, como era anteriormente. O aumento também ocorreu nas modalidades MEI, ME e EPP, com limites de R\$ 81.000,00, R\$ 360.000,00 e R\$ 4.800.000,00, respectivamente, tanto para as atividades comerciais, industriais e de serviços.

O Simples também apresenta desvantagens em seu enquadramento, um exemplo disso ocorre no setor de serviços, que além de apurar o imposto por meio do cálculo, esse setor também terá uma tributação sobre a folha de pagamento que variará em função da quantidade de mão de obra, podendo ser tributado no anexo III ou no anexo V.

Com a execução dos objetivos, desde a coleta inicial dos dados até a execução dos cálculos de 2017, e a simulação para 2018, baseada nos dados de 2017, chegou-se a conclusão que a empresa em estudo não obteve benefícios com o advento da lei. Como pesquisa futura, será adotada essa mesma temática com enfoque voltado às indústrias.

REFERÊNCIAS

BIAVA JÚNIOR, Roberto; OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu. Impactos da Substituição Tributária do ICMS e nos Custos Empresariais. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v.4, n.2, mai./ago. 2010. Disponível em: <<https://portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/4456/3368>>. Acesso em: 25 mai.2018.

BRASIL. Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera os dispositivos das Leis nº8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 25 mai.2018.

BRASIL. Lei Complementar nº155, de 27 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nº9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp155.htm>. Acesso em: 25 mai.2018.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática**. In: Como fazer o Planejamento Tributário, p.5 a 6. São Paulo: Atlas, 2014.

Id.,*ibid.*, p.6 a 7

CHIEREGATO, Renato. *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária**. In: Principais Funções e Atividades da Gestão Tributária, p.19 a 26. São Paulo: Atlas, 2015.

Id.,*ibid.*,p.24

FREITAS, Ernani Cesar de; PRODANOV, Cleber Cristiano. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. In: Classificação das pesquisas, p.49 a 69. Novo Hamburgo: Feevale, 2013

OLIVEIRA, Raphaelly Paiva de; PINHEIRO, Raul Gomes; SILVA, Cauim Baltar Lopes da..O Simples Nacional como forma de crescimento empresarial em microcervejarias. **RIC- Revista de Informação Contábil**, v.10, n.4, out./dez. 2016. Disponível em: <<https://periodicos.ufpe.br/revistas/ricontabeis/article/view/23240/23700>>. Acesso em: 25 mai.2018.

RECEITA FEDERAL. **Perguntas e Respostas**. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/perguntas/perguntas.aspx>>. Acesso em: 26 mai. 2018.