

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS DE FISIOTERAPIA NA CIDADE DE MOSSORÓ-RN,
OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL**

Jéssica Lochaynni Lima Lopes

jessica_lopes03@hotmail.com

Universidade Federal Rural do Semi-Árido

Geison Calyo Varela de Melo

geisoncalyo@hotmail.com

Universidade Federal do Ceará

Ítalo Carlos Soares do Nascimento

italocarlos25@gmail.com

Universidade Federal Rural do Semi-Árido

Caritsa Scartaty Moreira

caritsascarlaty@gmail.com

Recebido em 14/03/2018

Aprovado em 24/09/2018

Resumo

A busca por um adequado planejamento tributário vem crescendo de forma considerável entre as empresas, tendo em vista que o país possui ampla, complexa e mutável legislação tributária. Diante disso as empresas sentem a necessidade de uma orientação profissional e a contabilidade utiliza-se dessa ferramenta para atender essa demanda. Sendo assim, o estudo objetiva realizar um comparativo entre os impostos pagos antes e depois da alteração do simples nacional e assim realizar uma análise sobre qual o regime tributário mais viável para uma empresa prestadora de serviços de fisioterapia na cidade de Mossoró/RN apurar seus tributos. Para isso, esta pesquisa foi realizada por meio de um estudo de caso e classifica-se como qualitativa, descritiva, documental e com técnica de tratamento dos dados a análise de conteúdo. Os resultados das simulações realizadas entre os regimes tributários, com base no faturamento da empresa, apontam que a melhor opção seria optar pelo lucro presumido, uma vez que a mesma não possui folha de pagamento e devido a isso ao optar pelo Simples Nacional acaba se enquadrando no anexo V que possui altas alíquotas.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Simples Nacional. Regimes de apuração.

Abstract

The search for adequate tax planning has been growing considerably among companies, considering that the country has broad, complex and changeable tax legislation. Therefore, companies feel the need for professional guidance and accounting uses this tool to meet this

demand. Thus, the study aims to make a comparison between the taxes paid before and after the change of the national tax and thus carry out an analysis on which tax regime is more viable for a company providing physiotherapy services in the city of Mossoró / RN to determine its taxes. For this, this research was carried out through a case study and is classified as qualitative, descriptive, documentary and with data analysis technique, content analysis. The results of the simulations carried out between the tax regimes, based on the company's billing, point out that the best option would be to opt for the presumed profit, since the company does not have a payroll and because of that, when choosing the Simples Nacional it ends up fitting in Annex V, which has high rates.

Keywords: Tax Planning. Simple national. Calculation regimes.

1 INTRODUÇÃO

Decorrente de uma crescente demanda empresarial, nos mais diversos setores, expande-se a busca por um adequado planejamento tributário, como Zanatta e Maroni Neto (2015) explanam bem sobre isso, ao analisam a elevação da carga tributária como fator de competitividade nas empresas. Sendo assim, o planejamento deve ser direcionado e congruente, levando em consideração diversos fatores e atentando a cada particularidade da empresa analisada. Conforme explana Fabretti (2009), o planejamento tributário define-se como um estudo realizado de maneira preventiva, ou seja, antes da execução do fato administrativo, investigando seus possíveis efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas. Desse modo é possível obter uma boa economia fiscal e até mesmo a redução dos tributos, através do bom uso de métodos e procedimentos técnicos que possibilitam o estudo adequado e personalizado das diversas atividades empresariais e setores.

Dentre os diversos setores que movimentam e possuem significativa relevância na economia e desenvolvimento do nosso país, o setor de serviços está em uma posição de destaque. Conforme apurado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2018), ele foi responsável por 75,8% do PIB nacional e apresentou registro de atividades positivas em todas as sete atividades pesquisadas. Assim, é interessante dar uma atenção especial a esse tipo de empresa, buscando a promoção de estudos que possam auxiliá-las de alguma forma, como por exemplo, através de um adequado planejamento tributário para que, a partir dele, ocorra a otimização em seus pagamentos de tributos, o que acabará refletindo positivamente de inúmeras formas.

O presente estudo realizou uma análise em uma empresa prestadora de serviços de fisioterapia na cidade Mossoró/RN, que realizava a apuração de seus tributos pelo regime do Simples Nacional, regido pela LC nº 123/06. Em 2016 foi publicada a Lei Complementar nº 155/2016 esta passou a vigor a partir de janeiro de 2018. A LC trouxe alterações no Simples e seus respectivos anexos, faixas e alíquotas de tributação, então fez-se necessário a realização de um estudo e planejamento tributário na empresa para confirmar se essa é realmente a opção mais viável. Sendo assim, realizou-se a comparação entre os regimes tributários, baseando-se no faturamento e situação da empresa, para encontrar a opção financeiramente mais vantajosa.

Diante disso, foi realizada um comparativo, com base no faturamento da empresa, entre os tributos pagos no ano de 2017 e 2018. Para o ano de 2018, sendo realizada uma simulação aplicando as alíquotas vigentes em cada faixa e anexo versus as alíquotas aplicadas ao regime de lucro presumido, assim surge a seguinte questão problema: **Qual o regime**

tributário mais viável, após a alteração na lei do Simples Nacional, para apuração de impostos em uma empresa de fisioterapia localizada na cidade de Mossoró-RN?

Para resolver a problemática proposta, o estudo tem como objetivo geral realizar um comparativo entre os percentuais de impostos pagos antes e após a alteração do simples nacional, considerando os dois anexos possíveis de enquadramento, assim identificando o regime tributário mais viável de apuração de impostos para a empresa estudada. Vale salientar que a empresa não possui folha de pagamento o que afetará diretamente a diretriz do cálculo que indicará o anexo no qual a mesma será enquadrada.

O desenvolvido da pesquisa justifica-se em virtude de ser uma nova vertente dentro da temática de planejamento tributário, pois a alteração legislativa passou a vigor em janeiro de 2018, que causou certa inquietação tanto para classe contábil, quanto para os empresários que viram os valores de tributos a pagar alterando-se de forma considerável, portanto, foi observado um potencial de estudo devido à complexidade e significância das mudanças. Além do mais, considera-se que a carga tributária é uma das maiores preocupações das empresas e suas discussões devem ser incrementadas e expandidas para poder atender as necessidades das organizações (SANTOS; SASSE, 2018).

Este trabalho encontra-se estruturado em cinco seções, incluindo esta introdução. A segunda seção apresenta a revisão de literatura, composta pelos seguintes temas: planejamento tributário, regimes tributários e estudos anteriores correlatos a temática; e em seguida, na terceira seção, apontam-se os procedimentos metodológicos adotados para o seu desenvolvimento. Na sequência, a quarta seção apresenta a discussão dos resultados do estudo, seguida pela quinta seção, que discute as considerações e por fim, estão dispostas as referências utilizadas como suporte bibliográfico.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O Brasil é um país que possui alta carga tributária sobre as empresas e apresenta legislação complexa sobre o assunto. Tributo é considerado como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor expresso, que não constitua anuência de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa vinculada. Assim, a empresa irá realizar o recolhimento desses tributos a cada ente federativo, conforme a obrigatoriedade, sendo então necessário conhecer e avaliar a viabilidade de cada negócio (ZANATTA; MARONI NETO, 2015).

Conforme explica Fabretti (2009) o planejamento tributário é um estudo realizado preventivamente, antes do fato administrativo ser realizado, buscando os efeitos jurídicos, econômicos e alternativas, dentro da lei, menos onerosas. A partir disso, vê-se a importância da realização do planejamento tributário como um instrumento preventivo, o estudo e análise devem ser realizados de forma a prever situações e procurar caminhos menos dispendiosos.

A falta de planejamento tributário pode ocasionar diversos problemas para as empresas, como Oliveira (2004) explana que qualquer que seja a forma de tributação escolhida pela empresa, pode-se verificar que a falta de planejamento estratégico tributário pode deixar a empresa mal preparada para os investimentos futuros, devido a uma possível insuficiência de caixa, gerando um desgaste desnecessário de investimento forçado para cobertura de gastos que não estavam previstos.

Por esses motivos, enfatiza-se muito na atualidade a necessidade da realização de um planejamento tributário para empresas, independentemente do seu porte, de sua área de

atuação ou de seus níveis de faturamento. O planejamento tributário abrangerá o estudo de seus mais diversos tributos, trazendo vantagem competitiva, melhor fluxo de caixa, dentre outras melhorias (LIMA, 2017).

Apesar de ser um tema já bastante debatido e conhecido, ainda há a ideia errônea que o planejamento tributário está ligado à sonegação, ou algum tipo de atividade ilícita, como destaca Young (2008) que o planejamento tributário não é sinônimo de não cumprimento de obrigações fiscais, é na verdade um direito previsto na constituição federal, que dá ao contribuinte poderes para agir, dentro da lei. Além de compreender aspectos fiscais, abrange também aspectos contábeis, financeiros, societários e jurídicos, sendo dessa forma, multidisciplinar. Sendo assim, nota-se que o profissional de contabilidade poderá usar o planejamento tributário como uma ferramenta para melhoria e de resultados das empresas, sejam ele financeiros ou não, por isso, sendo decisivo para a continuidade e alavancagem da empresa.

2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Os regimes tributários são as opções disponíveis que a pessoa jurídica possuiu para a escolha de como irá realizar o recolhimento de tributos em determinado ano calendário. Souza e Pavão (2017) explicam que cada regime tributário possui legislação própria que definirá todos os procedimentos a serem seguidos, são eles: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional. Existem também as hipóteses em que a legislação especificará quais empresas não poderão se enquadrar em cada regime, ou seja estarão proibidas, esses critérios podem levar em consideração o tipo de atividade, receita bruta, dentre outros, conforme se explicará a seguir.

O Lucro Real é definido como o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária, ou seja, nesse tipo de regime é realizado um cálculo, onde considera-se o lucro apurado e realiza-se ajustes realizando ajustes nesses valores, conforme a atividade realizada pela empresa e seguindo o que determina a lei regulamentadora (MOURA; SILVA; PINHEIRO, 2017).

Segundo Pinto (2013) para o lucro real serão adicionados ao lucro líquido do período-base, quando: a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, devam ser computados na determinação do lucro real. E nas exclusões e compensações, na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido, no período-base, quando: a) os valores cuja dedução seja autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido contábil do período-base; b) os resultados, rendimentos, receitas ou quaisquer outros valores incluídos na apuração que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam computados no lucro real; c) prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores, nas condições definidas na legislação.

Após esses cálculos de ajustes e compensações chega-se à base de cálculo sobre a qual serão calculados os tributos. A Lei nº 9.718/98 define quais as empresas estão obrigadas a realizar seu regime de apuração através do lucro real, são elas:

Quadro 1: Situações de apuração do lucro real

EMPRESAS	SITUAÇÕES
----------	-----------

I	Cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;
II	Cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
III	Que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
IV	Que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
V	Que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;
VI	Que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (<i>factoring</i>);
VII	Que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Fonte: Elaborado pelos autores (2019) com base em Pinto (2013).

Além das pessoas jurídicas que se enquadrem em um desses incisos, as pessoas jurídicas mesmo que não se enquadrem em nenhuma dessas situações de obrigatoriedade poderão optar por apurar os seus tributos pelo Lucro Real. As alíquotas aplicadas neste regime são 15% de IRPJ, a parcela da base de cálculo que ultrapassar o resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período será tributada também pela alíquota de 10% a título de adicional de IRPJ e 9% de CSLL para fins de apuração dos tributos devidos.

Já para apuração de Pis e Cofins é adotado o regime de apuração não-cumulativo, onde considera-se créditos de impostos nas entradas e débitos nas saídas, conforme o tipo de operação, e a partir disso realiza-se a apuração para chegar ao valor final que poderá ser credor ou devedor. As Alíquotas aplicadas para o Pis e Cofins são, respectivamente, 1,65% e 7,6%.

No Lucro Presumido, as apurações realizadas não possuem tantas exigências e itens de obrigatoriedade quanto as do lucro real, o art. 13 da Lei 9.718/98 explica que a pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Sendo assim, toda pessoa jurídica que não esteja nos itens de obrigatoriedade do lucro real e respeitem os limites de valores citados acima, poderá optar por realizar a apuração de seus tributos pelo regime de lucro presumido. Pinto (2013) explica que o lucro presumido é calculado com base no faturamento trimestral, ou seja, a própria receita bruta, que abrange as vendas, excluindo as canceladas, os descontos concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, e ao contrário do lucro real, não considera as despesas e custos.

Para determinar os percentuais considerados para o comparativo no regime de Lucro presumido observou-se a legislação vigente que define os percentuais de cada tributo. São eles: 5% de ISS, na esfera municipal, definido na LC 96/2013. 0,65% de PIS e 3% COFINS, definidos no Decreto nº 4.524/02; já a CSLL e IRPJ, conforme Decreto 3.000/09, é considerado o percentual de 32% sobre a receita bruta, determinado para as atividades de serviço em geral e sobre o resultado incidirá 15% de IRPJ e 9% DE CSLL. Há a determinação de limite mensal

de R\$ 20.000,00 ou R\$ 60.000,00 ao trimestre, que quando ultrapassados, deverá ser calculado um acréscimo de 10% de IRPJ.

O sistema tributário brasileiro apresenta uma grande complexidade, visando facilitar e incentivar as Microempresas e as empresas de pequeno porte (EPP), surgiu a Lei complementar 123 em 2006, unificando todos os impostos, de cada ente federativo, devidos por essas empresas em uma única guia.

O Simples Nacional é, conforme a Receita Federal (2019), um “regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.” A Receita também define as principais características do regime, são elas: ser facultativo; ser irretroativo para todo o ano-calendário; abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP); recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação - DAS; disponibilização às ME/EPP de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS e, a partir de janeiro de 2012, para constituição do crédito tributário; apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais; prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta; possibilidade de os Estados adotarem sublimites para EPP em função da respectiva participação no PIB. Os estabelecimentos localizados nesses Estados cuja receita bruta total extrapolar o respectivo sublimite deverá recolher o ICMS e o ISS diretamente ao Estado ou ao Município (SOUSA; MENÊZES, 2018).

A LC 123/06 permaneceu vigente até o ano de 2017 e a partir de 2018, que a LC 155/16 entrou em vigor, trazendo significativas mudanças. As principais foram no que diz respeito aos anexos, que enquadram as empresas conforme suas atividades, e às faixas que tiveram uma redução e acréscimo de uma coluna referente à parcela a deduzir (SANTOS; SASSE, 2018).

Há também como regime de apuração o Lucro arbitrado, que não é exatamente uma opção, a empresa será enquadrada nesse regime em casos específicos. A Lei nº 8.891/95 determina quando o lucro da pessoa jurídica será arbitrado, conforme encontra-se disposto no Quadro 2 a seguir.

Quadro 2: Situações de apuração do lucro arbitrário

EMPRESAS	SITUAÇÕES QUE SERÁ ENQUADRADA
I	O contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
II	A escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real.
III	O contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;
IV	O contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
V	O comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958

Fonte: Elaborado pelos autores (2019) com base Fabretti (2009).

Desse modo, nota-se que o regime de tributação por meio lucro arbitrado apresenta um caráter punitivo. Por isso, não é considerado um regime em que o próprio contribuinte possa realizar a opção de maneira espontânea, ou através de um planejamento tributário, por exemplo, sendo assim, no presente trabalho não realizaremos nenhuma simulação baseada nessa forma de apuração.

Fabretti (2009) explica que para a fixar um percentual, poderá ser utilizada a receita para fixação do percentual a ser aplicado no Lucro Arbitrado, quando esta for conhecida. Ou poderá tomar por base o valor do capital social da empresa, de seus ativos, do patrimônio líquido, folha de pagamento, compras, aluguel das instalações ou lucro líquido, apurados nos anos calendários anteriores.

2.3 ESTUDOS ANTERIORES

Observando pesquisas relacionadas ao tema, seja no comparativo das mudanças do Simples Nacional, ou nos comparativos relacionados a comparações entre os regimes tributários, notamos que os estudos em seus resultados, acredita-se que isso ocorra em função pela quantidade de dados e serem levados em consideração para cada cálculo. Sendo assim, é considerado as particularidades de cada empresa em cada estudo realizado.

Quadro 3: Estudos anteriores relacionados ao tema

Autor	Título	Objetivo Geral	Principais Resultados
Zanatta e Maroni Neto (2015)	Algumas considerações sobre o planejamento tributário: uma comparação por meio de simulação entre o Simples, o Lucro Presumido e o Lucro Real.	Comparar as formas de tributação que se aplicam às pequenas empresas, para verificar qual o impacto sobre o resultado.	Nessa pesquisa os autores concluíram que os métodos Simples e Lucro Presumido limitam a competitividade da empresa, enquanto o Lucro Real permite a sua continuidade por impor a menor carga tributária em relação ao faturamento e por gerar uma margem de lucro bastante superior aos outros sistemas.
Moura, Silva e Pinheiro (2017)	Comparativo da tributação do IRPJ e CSLL nos regimes tributário lucro real, lucro presumido e simples nacional - estudo de caso escola nova visão LTDA.	Identificar e analisar qual é o melhor regime tributário para a empresa prestadora de serviços no ramo de atividades educacionais no ensino fundamental e buscar a redução da carga tributária.	Ao comparar os três regimes tributário o que mais se mostrou vantajoso para a empresa foi o regime Simples Nacional onde a empresa apresentou uma economia de R\$ de IRPJ e de R\$ CSLL em comparação ao regime tributário lucro presumido e de R\$ de IRPJ e R\$ de CSLL em comparação ao lucro real.
Souza e Pavão (2017)	A necessidade do planejamento tributário visando à redução dos custos nas organizações.	Avaliar os regimes de tributação, buscando a melhor opção para o enquadramento de determinada empresa, procurando sempre alcançar os melhores resultados econômicos.	Apurou os impostos no Simples Nacional, no Lucro Real e Presumido, e concluiu que o Simples Nacional foi o regime tributário que obteve êxito na redução de custos. Ressaltando que é extremamente importante o planejamento tributário e ao contrário do que ficou claro neste estudo nem sempre o simples nacional é a melhor opção, devendo ser analisado caso a caso.
Lima (2017)	Planejamento tributário: análise de uma intermediadora de	Identificar por meio de uma comparação entre o Lucro Presumido, Lucro Real e o Simples	Constatou-se que a opção pelo Simples Nacional permite uma economia de R\$ 11.140,49 quando comparado ao Lucro Presumido e de R\$ 8,223,38 se comparado ao

	negócios financeiros localizada no município de Ituiutaba – MG.	Nacional qual o melhor regime tributário para uma empresa do ramo de intermediação de negócios e serviços de terceiros.	Lucro Real, no ano de 2016, sendo considerada a mais viável.
Sousa e Menêzes (2018)	A nova sistemática de cálculo do simples nacional a partir de 2018: Um estudo do impacto tributário nas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo II.	Analisar o impacto tributário decorrente da Lei 155/16 nas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo III.	Os resultados indicaram que quando não há alterações no faturamento em um certo espaço de tempo o anexo em vigor mostra-se mais vantajoso se comparado ao vigente até dezembro de 2017 e ocorre uma redução de 0,21%. Se houver acréscimo mensal de 10% na receita bruta há um acréscimo de 0,21% na nova sistemática, se comparada a anterior. E ao estabelecer um decréscimo de 10% sobre o faturamento mensal, houve redução de 0,49% em relação ao cálculo antigo. A partir disso, nota-se a necessidade de realização do planejamento tributário, pois cada empresa, e até mesmo a mesma empresa, quando alterados seus dados, podem obter diferentes resultados.
Silva Junior e Vidal (2018)	Análise da 6ª faixa do simples nacional: os índices que revelam o momento de mudar de regime de tributação em atividade contábil.	Analisar a lei que rege o Simples, apresentar o que mudou a partir de 2018 e obter bases científicas para tomada de decisão entre sair e permanecer no regime.	Concluíram que o novo simples se mostra vantajoso até que alcance a sexta faixa de tributação, mas deixam claro também que esse resultado se aplica ao estudo de caso realizado e destacou a importância de realizar um planejamento tributário para cada empresa, pois os resultados tendem a variar conforme as peculiaridades de cada uma.
Santos e Sasse (2018)	Possibilidade de redução de tributos do Simples Nacional para 2018 quanto ao reposicionamento dos anexos III, V e VI.	Apurar quais os impactos fiscais para as empresas prestadoras de serviços, de acordo com o reposicionamento dos antigos anexos III, V e VI para os novos anexos III e V.	Os autores concluíram que as empresas enquadradas no anexo V com o fator “r” ligeiramente inferior a 0,28 terão seus tributos majorados. Também frisam a possibilidade de aumentar o fator “r”, com apenas o aumento de pró-labore, por exemplo, e assim reduzir os tributos pagos pelo simples nacional. Como os demais autores, também frisam que os resultados são baseados em empresas e casos específicos e para aplicação em outras empresas seria necessária a análise de sua situação.
Leite e Souza Neto (2018)	Planejamento tributário com ênfase na lei complementar nº 155/16: Um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviço de fonoaudiologia da cidade de Mossoró/RN.	Analisar a melhor maneira para um empresário individual com atuação na prestação de serviços de fonoaudiologia localizada na cidade de Mossoró/RN apurar seus tributos.	Realizou-se um comparativo entre os regimes para verificação de qual deles, considerando os números da empresa, como faturamento e folha de salários, e a partir dessa comparação concluíram que a melhor maneira para a empresa apurar tributos seria optando pelo Simples Nacional e possuindo um fator “r” igual ou superior a 28%. Caso a empresa obtivesse esse percentual no fator, poderia obter uma redução em mais de 60% de seus tributos a recolher.

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

De acordo com o levantamento apresentado no Quadro 3, é possível perceber que ainda existe uma escassez na produção científica relacionada a temática em questão, bem como,

pode-se analisar que, mesmo diante a incipiência de estudos, o desenvolvimento de pesquisas nessas área ocorreu em mais frequência nos últimos cinco anos, mostrando assim, a necessidade do desenvolvimento de estudos nessa área, tendo em vista a complexidade do assunto e a relevância do tema.

Percebe-se então, as contribuições destacadas nesse levantamento realizado e o quão complexo essa temática é considerada, expandindo até mesmo para diversos eixos e outras realidades. Dessa forma, o presente estudo visa contribuir com a produção científica sobre a temática, incrementar o mercado e suprir as lacunas existentes.

3 METODOLOGIA

Este estudo possui como objetivo principal realizar uma análise e definir qual seria a forma mais viável para uma empresa que presta serviços de fisioterapia na cidade Mossoró-RN realizar a apuração de seus impostos e dessa forma, desenvolveu-se uma pesquisa caracterizada como um estudo de caso e do tipo descritiva, qualitativa e documental.

Por analisar uma única empresa, realizando o aprofundamento neste caso específico, o presente estudo caracteriza-se com um estudo de caso, utilizado em situações para contribuir com o conhecimento que temos dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais, políticos e de grupo, além de outros fenômenos relacionados (YIN, 2005). Sendo assim, um método que possui abordagens específicas de coletas e análise de dados, pois aplica-se a uma empresa específica e análise de seus dados.

O estudo caracteriza-se também como descritivo, que tem como objetivo a descrição das principais características de determinada população, fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis, uma vez que se pretende, além de outros objetivos, estabelecer, a partir de comparação, qual o melhor regime tributário para apuração de impostos da empresa estudada (GIL, 2008).

No que se refere aos procedimentos, este estudo adotou o tipo documental, pois foram coletados dados e documentos a partir de arquivos disponibilizados pela empresa, contendo valores referentes ao faturamento dos anos de 2017 e 2018 através dos extratos do Simples Nacional, ou seja, os dados foram coletados a partir de fontes secundárias fornecidas (RAUPP; BEUREN, 2013).

Já para o tratamento dos dados, realizou-se a técnica de análise de conteúdo, que designa um conjunto de técnicas de análise dos materiais disponíveis, visando obter indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destes materiais (BARDIN, 2011).

O comparativo entre os regimes, abarcou somente o simples nacional e o lucro presumido, entre os quatro regimes disponíveis na tributação brasileira. Desconsiderando-se, portanto, o lucro real e o lucro arbitrado, o primeiro em razão da empresa não possuir controle de contabilidade regular e não dispor das informações necessárias para realizar a simulação. Já o lucro arbitrado foi desconsiderado tendo em vista ser uma apuração semelhante ao lucro presumido, porém sendo um método de punição realizado pelo fisco.

A pesquisa buscou realizar a descrição dos regimes tributários, com foco nas alterações realizadas pela LC nº 155/16. Foi analisada a carga tributária incidente sobre a receita bruta da empresa conforme a Lei complementar 123/06, que teve validade até dezembro de 2017, e também, a carga tributária após as alterações realizadas pela Lei complementar nº 155/16, que entrou em vigor a partir de janeiro de 2018. Além disso, realizou-se o cálculo dos tributos no regime do lucro presumido para avaliar qual seria a forma mais viável de tributação.

A empresa desde sua abertura, no ano de 2013, realiza a apuração de seus impostos pelo Simples Nacional, que até o ano de 2017 estava enquadrada no anexo III, porém após a vigência da Lei 155/06 e as alterações trazidas pela mesma, a empresa passou para o anexo V, pois não possui folha de pagamento e seus recolhimentos são realizados através de RPA. Então, foi levantado o questionamento a respeito se esse seria realmente o melhor regime para a empresa considerando seu faturamento médio e sua folha de empregados, que no caso é inexistente.

Para determinar os percentuais considerados para o comparativo no regime de Lucro presumido observou-se a legislação vigente que define os percentuais de cada tributo. São eles: 5% de ISS, na esfera municipal, definido na LC 96/2013; 0,65% de PIS e 3% COFINS, definidos no Decreto nº 4.524/02; já a CSLL e IRPJ, conforme Decreto 3.000/09, é considerado o percentual de 32% sobre a receita bruta, determinado para as atividades de serviço em geral e sobre o resultado incidirá 15% de IRPJ e 9% DE CSLL. Há a determinação de limite mensal de R\$ 20.000,00 ou R\$ 60.000,00 ao trimestre, que quando ultrapassados, deverá ser calculado um acréscimo de 10% de IRPJ.

Tendo em vista que a empresa estudada não excedeu o limite mensal de R\$ 20.000,00 ou R\$ 60.000,00 trimestral do seu lucro presumido para apuração com o a soma do adicional de 10% do IRPJ, conforme previsto no decreto nº 3.000/99, foi adotada a alíquota direta. Essa foi calculada da seguinte forma: multiplicou-se o percentual de presunção pelas alíquotas de IRPJ, que é 15%, e CSLL, que é 9%. Então, obteve-se o seguinte: IRPJ (32% x 15%) = 4,8% e CSLL (32% x 9%) = 2,88%.

No regime de simples nacional, para definir-se em qual anexo a empresa analisada se enquadrará, é calculado o fator R, o qual tem sua forma de cálculo e aplicação definidos na LC nº 155/16 da seguinte forma:

$$\text{Fator R} = \frac{\text{FP12}}{\text{RBT12}}$$

Onde:

- i. FP12: Folha de pagamento e encargos dos últimos doze meses;
- ii. RBT12: Receita bruta acumulada nos últimos doze meses.

Caso o fator R seja $> 0,28$ a empresa será enquadrada no anexo III, se o fator R for $< 0,28$ a empresa será enquadrada no anexo V, onde as alíquotas são um pouco mais altas, tornando a opção mais onerosa. Devido a empresa não possuir folha de pagamento, não é necessário realizar o cálculo, sabendo-se, portanto, que a empresa irá ser enquadrada logo no anexo V.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste tópico são apresentadas as tabelas comparativas com os valores de faturamento da empresa e alíquota vigente em cada período. No primeiro momento os valores serão referentes ao ano de 2017 calculados com base na LC 123/06. Em seguida os valores de 2018, conforme a LC 155/16, realizando então uma simulação com o fator “r” abaixo e acima de 0,28. Por fim, os resultados de impostos pagos pela empresa, caso ela optasse pelo regime

Lucro Presumido. Não foi realizada simulação com o Lucro Real e Arbitrado, pois a empresa não possui despesas significativas para realizar as compensações, no caso do lucro real, e o lucro arbitrado possui um caráter punitivo, o que também não seria viável para essa análise.

4.1 Simples Nacional conforme a LC n° 123/06

A Lei Complementar n° 123/06 instituiu o Simples Nacional e era constituída da seguinte forma: cinco anexos, onde em cada um especifica-se as atividades que deverão se enquadrar no mesmo. Cada anexo possui suas tabelas, contendo 20 faixas de receita bruta anual, que indicam as alíquotas a serem utilizadas na apuração dos tributos devidos mensalmente abrangidos pelo Simples Nacional. Conforme elenca Oliveira (2013) os impostos e contribuições abrangidos pelo sistema são: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, IPI (quando a empresa realizar atividade industrial), Contribuição Patronal – CPP para a seguridade Social, ICMS (quando houver atividade de venda de mercadorias) e ISS (quando houver prestação de serviços). Empresas que prestam serviços de fisioterapia, de acordo com a LC n° 123/06, estão enquadradas no anexo III, onde as alíquotas variam de 6% a 17,42%, conforme a receita bruta apurada nos últimos 12 meses, sem parcela a deduzir.

Tabela 1: Resultado da empresa analisada pelo Simples Nacional de acordo com a LC 123/06 – 2017

MÊS	FATURAMENTO	RECEITA BRUTA ACUMULADA 12M	ALÍQUOTA	IMPOSTO A PAGAR
JAN	R\$ 93.260,09	R\$ 965.332,20	12,42%	R\$ 11.582,90
FEV	R\$ 60.124,34	R\$ 981.751,04	12,42%	R\$ 7.467,44
MAR	R\$ 70.235,09	R\$ 969.991,63	12,42%	R\$ 8.723,20
ABR	R\$ 90.074,84	R\$ 963.385,47	12,42%	R\$ 11.187,30
MAI	R\$ 93.485,09	R\$ 978.557,81	12,42%	R\$ 11.610,85
JUN	R\$ 105.674,84	R\$ 998.451,65	12,42%	R\$ 13.124,82
JUL	R\$ 105.737,75	R\$ 1.030.263,99	12,42%	R\$ 13.132,63
AGO	R\$ 105.377,75	R\$ 1.059.160,49	12,42%	R\$ 13.087,92
SET	R\$ 103.352,50	R\$ 1.087.946,99	12,54%	R\$ 12.960,40
OUT	R\$ 105.737,75	R\$ 1.098.157,31	12,54%	R\$ 13.259,51
NOV	R\$ 101.872,50	R\$ 1.112.659,27	12,54%	R\$ 12.774,81
DEZ	R\$ 105.737,75	R\$ 1.126.167,63	12,54%	R\$ 13.259,51
TOTAL	R\$ 1.140.670,29			R\$ 142.171,29

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Na análise realizada, foi considerado o ano de 2017 (último ano de vigência da LC 123/06) e mostra os percentuais aplicados em cada mês e quanto a empresa pagou de tributos. Neste ano a receita bruta acumulada nos últimos 12 meses variou entre R\$ 965.332,20 (primeiro mês) e R\$ 1.126.167,63 (último mês), assim a empresa enquadrou-se inicialmente na sexta faixa (receita bruta acumulada de 900.000,01 a 1.080.000,00) e posteriormente foi para a faixa seguinte (receita bruta acumulada de 1.080.000,01 a 1.260.000,00), assim, saindo da alíquota de 12,42% para a de 12,54%. O total de faturamento apurado no ano calendário foi de R\$ 1.140.670,29 e montante de tributos correspondeu a R\$ 142.171,29, o equivalente a 12,46%, considerando os totais.

De acordo com Moura, Silva e Pinheiro (2017) o regime do Simples Nacional se mostrou mais vantajoso para adotar em empresas desse ramo e com porte semelhante ao

analisado nesse estudo, quando comparados com os regimes tributários pelo lucro presumido e pelo lucro real, principalmente no que diz respeito a diminuição nos pagamentos referente ao IRPJ e a CSLL, gerando uma economia anual considerável.

A composição das alíquotas foi realizada conforme demonstrado na Tabela 2 a seguir.

Tabela 2: Composição dos percentuais do Simples Nacional Anexo III – LC 123/06.

Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%

Fonte: Adaptado da LC 123/06 (2019).

4.2 Simples Nacional conforme a LC nº 155/16

4.2.1 Simulação com fator “r” acima de 0,28 - Anexo III

A Lei Complementar 155/16, entre as várias alterações na lei que instituiu o Simples Nacional, trouxe também a análise e cálculo do fator “r” para definir, de acordo com o resultado, se a empresa em questão seria enquadrada no anexo III (caso o fator “r” fosse maior ou igual a 0,28), ou não anexo V (quando o fator “r” for inferior a 0,28). No presente estudo, a empresa efetua seus recolhimentos através de recibo de pagamento autônomo (RPA), o que não gera encargos, como os recolhimentos efetuados na folha de pagamento, sendo assim não há valor de folha de pagamento a ser considerado no cálculo. Deste modo a simulação realizada abaixo seria apenas para o caso de a empresa analisar a viabilidade de admitir funcionários via folha de pagamento, para haver a possibilidade do fator “r” chegar a 0,28 e ela ser enquadrada no anexo III.

Tabela 3: Resultado da empresa analisada pelo Simples Nacional de acordo com a LC 155/16, Anexo III – 2018

MÊS	FATURAMENTO	RECEITA BRUTA ACUMULADA 12M	ALÍQUOTA	IMPOSTO A PAGAR
JAN	R\$ 108.827,75	R\$ 1.140.670,29	12,88%	R\$ 14.012,14
FEV	R\$ 95.492,00	R\$ 1.156.237,95	12,92%	R\$ 12.335,26
MAR	R\$ 104.972,75	R\$ 1.191.605,61	13,01%	R\$ 13.655,99
ABR	R\$ 100.857,50	R\$ 1.226.343,27	13,09%	R\$ 13.206,08
MAI	R\$ 106.877,75	R\$ 1.237.125,93	13,12%	R\$ 14.021,43
JUN	R\$ 101.107,50	R\$ 1.250.518,59	13,15%	R\$ 13.295,62
JUL	R\$ 113.421,65	R\$ 1.245.951,25	13,14%	R\$ 14.903,08
AGO	R\$ 25.090,71	R\$ 1.253.635,15	13,16%	R\$ 3.301,20
SET	R\$ 190.285,25	R\$ 1.173.348,11	12,96%	R\$ 24.665,80
OUT	R\$ 104.477,75	R\$ 1.260.280,86	13,17%	R\$ 13.761,87
NOV	R\$ 138.016,81	R\$ 1.259.020,86	13,17%	R\$ 18.175,75
DEZ	R\$ 136.407,75	R\$ 1.295.165,17	13,25%	R\$ 18.071,61
TOTAL	R\$ 1.325.835,17			R\$ 173.405,82

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

No ano de 2018, a empresa faturou R\$ 1.325.835,17 e pagou R\$ 173.405,82 em tributos, o que equivale a 13,08% do faturamento. Comparando com o ano de 2017, o acréscimo no

percentual foi pouco significativa, uma vez que houve um aumento de R\$185.164,88 no faturamento anual, o que conseqüentemente alterou também a receita bruta acumulada para valores maiores, influenciando então as alíquotas. Houve redução de faixas nos anexos e acréscimo de parcela a deduzir a ser realizada após o cálculo da alíquota, deste modo o uso das faixas serve para a realização dos cálculos para encontrar o percentual efetivo, e não utilizar o que está vinculado a faixa, como acontecia antes da alteração na lei. A fórmula utilizada para encontrar as alíquotas foi a seguinte:

$$\text{Alíquota efetiva} = \frac{(\text{RBT12} \times \text{alíquota nominal da faixa}) - \text{parcela a deduzir da faixa}}{\text{RBT12}}$$

Onde: RBT12 = Receita bruta acumulada nos últimos doze meses.

4.2.2 Simulação com fator “r” abaixo de 0,28 - Anexo V

Conforme explicado no item anterior, quando o fator “r” ficar abaixo de 0,28, que é o caso da empresa estudada, pois a mesma não possui folha de pagamento, a empresa será enquadrada no anexo V. Nesse anexo as alíquotas são superiores às do anexo III, conforme tabela abaixo. Para encontrar a alíquota efetiva realiza-se o mesmo cálculo demonstrado anteriormente. Os valores de faturamento utilizados também foram os do ano calendário 2018, ou seja, a empresa apresentou um total de R\$ 1.325.835,17 de faturamento e pagou de impostos um total de R\$ 253.214,68. O valor paga em tributos representa 19,10% do faturamento no ano calendário. Observa-se que, comparando com o apurado no anexo III, houve um aumento de R\$ 79.808,86.

Tabela 4: Resultado da empresa analisada pelo Simples Nacional de acordo com a LC 155/16, Anexo V - 2018

MÊS	FATURAMENTO	RECEITA BRUTA ACUMULADA 12M	ALÍQUOTA	IMPOSTO A PAGAR
JAN	R\$ 108.827,75	R\$ 1.140.670,29	19,00%	R\$ 20.678,23
FEV	R\$ 95.492,00	R\$ 1.156.237,95	19,02%	R\$ 18.163,60
MAR	R\$ 104.972,75	R\$ 1.191.605,61	19,06%	R\$ 20.013,01
ABR	R\$ 100.857,50	R\$ 1.226.343,27	19,11%	R\$ 19.269,44
MAI	R\$ 106.877,75	R\$ 1.237.125,93	19,12%	R\$ 20.432,64
JUN	R\$ 101.107,50	R\$ 1.250.518,59	19,13%	R\$ 19.344,46
JUL	R\$ 113.421,65	R\$ 1.245.951,25	19,13%	R\$ 21.694,79
AGO	R\$ 25.090,71	R\$ 1.253.635,15	19,14%	R\$ 4.801,35
SET	R\$ 190.285,25	R\$ 1.173.348,11	19,04%	R\$ 36.235,32
OUT	R\$ 104.477,75	R\$ 1.260.280,86	19,14%	R\$ 20.000,34
NOV	R\$ 138.016,81	R\$ 1.259.020,86	19,14%	R\$ 26.418,90
DEZ	R\$ 136.407,75	R\$ 1.295.165,17	19,18%	R\$ 26.162,60
TOTAL	R\$ 1.325.835,17			R\$ 253.214,68

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Durante o ano calendário, observou-se que, assim como no anexo III, houve uma crescente alteração na alíquota efetiva. No anexo V, ocorreu de forma mais discreta, porém por

já ter início com um percentual muito elevado, comparado ao do anexo III, representou uma mudança considerável para a empresa.

Por meio de estudos como Sousa e Menêzes (2018) e Silva Junior e Vidal (2018), percebe-se que a adoção do novo simples se mostra vantajoso até que alcance a sexta faixa de tributação, mas deixam claro também que esse resultado se aplica ao estudo de caso realizado, em que deve-se levar em conta os aspectos relacionados a cada empresa, mostrando assim que faz necessário a realização do planejamento tributário, pois cada empresa, e até mesmo a mesma empresa, quando alterados seus dados, podem obter diferentes resultados.

4.3 Enquadramento no Lucro Presumido

Aqui foi utilizado também os valores de faturamento de 2018 aplicados à alíquota de 16,33% representando as somas dos percentuais dos impostos apurados pelo lucro presumido, sendo eles: 4,80% (IPJ); 2,88% (CSLL); 3% (COFINS); 0,65% (PIS) e 5% (ISS). Como a empresa não possui folha de pagamento optar pelo lucro presumido não traria alterações em seus encargos trabalhistas, portanto todos os impostos a serem recolhidos seriam os totais demonstrados na Tabela 5 abaixo mês a mês.

Tabela 5: Resultado da empresa analisada pelo Lucro Presumido - 2018

MÊS	FATURAMENTO	ALÍQUOTA	IMPOSTO A PAGAR
JAN	R\$ 108.827,75	16,33%	R\$ 17.771,57
FEV	R\$ 95.492,00	16,33%	R\$ 15.593,84
MAR	R\$ 104.972,75	16,33%	R\$ 17.142,05
ABR	R\$ 100.857,50	16,33%	R\$ 16.470,03
MAI	R\$ 106.877,75	16,33%	R\$ 17.453,14
JUN	R\$ 101.107,50	16,33%	R\$ 16.510,85
JUL	R\$ 113.421,65	16,33%	R\$ 18.521,76
AGO	R\$ 25.090,71	16,33%	R\$ 4.097,31
SET	R\$ 190.285,25	16,33%	R\$ 31.073,58
OUT	R\$ 104.477,75	16,33%	R\$ 17.061,22
NOV	R\$ 138.016,81	16,33%	R\$ 22.538,15
DEZ	R\$ 136.407,75	16,33%	R\$ 22.275,39
TOTAL	R\$ 1.325.835,17		R\$ 216.508,88

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Considerando a opção pelo lucro presumido teve-se um total de R\$ 216.508,88 de impostos a pagar, e como não há uma alteração mensal na alíquota esse valor representa exatamente 16,33% do montante faturado no ano calendário de 2018 e quando se compara esse valor com apurado com empresa enquadrada no simples nacional no anexo V, nota-se que há uma diferença significativa.

Dessa forma, a empresa realizaria uma economia de R\$ 36.705,80 mudando do anexo V para o lucro presumido, considerando os valores de faturamentos apresentados no ano de 2018. Se a tendência da empresa for o crescimento também seria recomendável optar pelo lucro presumido, uma vez que alíquota aqui permanece fixa e no simples nacional irá variar conforme a receita bruta acumulado nos últimos 12 meses e o faturamento mensal.

Por fim, realizou-se um comparativo entre os regimes de tributação analisados nessa pesquisa, com o intuito de melhor explicar em qual deles seria mais vantajoso para a

empresa estudada se enquadrar e auferir de redução no pagamento de impostos. Os resultados foram dispostos na Tabela 6 a seguir.

Tabela 6: Comparativo de impostos a pagar conforme enquadramento em cada regime analisado.

MÊS	Simples Nacional LC 123/06	Simples Nacional LC 155/16 - Anexo III	Simples Nacional LC 155/16 - Anexo V	Lucro Presumido
JAN	R\$ 11.582,90	R\$ 14.012,14	R\$ 20.678,23	R\$ 17.771,57
FEV	R\$ 7.467,44	R\$ 12.335,26	R\$ 18.163,60	R\$ 15.593,84
MAR	R\$ 8.723,20	R\$ 13.655,99	R\$ 20.013,01	R\$ 17.142,05
ABR	R\$ 11.187,30	R\$ 13.206,08	R\$ 19.269,44	R\$ 16.470,03
MAI	R\$ 11.610,85	R\$ 14.021,43	R\$ 20.432,64	R\$ 17.453,14
JUN	R\$ 13.124,82	R\$ 13.295,62	R\$ 19.344,46	R\$ 16.510,85
JUL	R\$ 13.132,63	R\$ 14.903,08	R\$ 21.694,79	R\$ 18.521,76
AGO	R\$ 13.087,92	R\$ 3.301,20	R\$ 4.801,35	R\$ 4.097,31
SET	R\$ 12.960,40	R\$ 24.665,80	R\$ 36.235,32	R\$ 31.073,58
OUT	R\$ 13.259,51	R\$ 13.761,87	R\$ 20.000,34	R\$ 17.061,22
NOV	R\$ 12.774,81	R\$ 18.175,75	R\$ 26.418,90	R\$ 22.538,15
DEZ	R\$ 13.259,51	R\$ 18.071,61	R\$ 26.162,60	R\$ 22.275,39
TOTAL	R\$ 142.171,29	R\$ 173.405,82	R\$ 253.214,68	R\$ 216.508,88

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Como pode ser visualizado, os dados da Tabela 6 apresentam um comparativo entre os impostos a pagar conforme os regimes de tributação analisados nesse estudo. De forma geral, se fosse analisado somente os dados apresentados, percebe-se que empresa auferiria uma maior economia se adotasse o Simples Nacional, entretanto, o fato da empresa não possuir folha de pagamento e caso optasse pelo Simples Nacional, se enquadraria no anexo V e estaria sujeita a alíquotas mais altas.

Dessa forma, ao se analisar os regimes de tributação Simples Nacional (LC 155/16) e o Lucro Presumido, a empresa objeto desse estudo acarretará uma economia no pagamento de impostos caso seja optante do Lucro Presumido. Esses resultados reforçam a ideia da importância em se realizar um planejamento tributário adequado e que possa atender aos objetivos da empresa, levando em consideração que cada empresa deve ser analisada de forma única e seria necessária a análise de sua situação, conforme apontam os estudos de Leite e Souza Neto (2018) e Santos e Sasse (2018).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao concluir o estudo, notou-se que um bom planejamento tributário é de fundamental importância para a avaliação e escolha de enquadramento de regimes de uma empresa, pois tal escolha irá impactar a empresa desde sua área financeira, até a sua continuidade no mercado. O trabalho visava, através de um comparativo entre os percentuais de impostos pagos antes e após a alteração do simples nacional, identificar o regime tributário mais viável para apuração de impostos. Ao analisarmos uma empresa prestadora de serviços de fisioterapia, na cidade de Mossoró, percebe-se que houve um significativo impacto nas apurações de seus impostos após alteração na lei do Simples Nacional, trazido pela LC nº 155/16.

Dadas tais conclusões, infere-se que este trabalho contribuirá de forma prática para empresas que desempenhem atividades que, conforme o fator “r”, possam ser enquadradas no anexo III ou V, visualizarem as diferenças entre os anexos. Presume-se também que o estudo sirva de apoio para demais trabalhos envolvendo o tema, visto que a alteração legislativa ocorreu em 2016, mas só passou a vigorar em 2018, não possuindo, portanto, grandes números de estudos sobre o assunto.

Observando os estudos anteriores sobre o tema realizados antes da mudança na legislação, note-se uma tendência de resultados a indicarem maior viabilidade pela opção do regime do Simples Nacional, apesar de que em alguns casos, como foi citado a opção por esse regime restringe o crescimento das empresas. Os estudos realizados após a alteração legislativa apresentam resultados diversos, acreditando-se, portanto, que irá depender de cada situação e perfil de empresa estudada, mas é possível notar que houve uma maior complexidade na análise dos dados, tornando o planejamento tributário cada vez mais necessário.

No presente estudo, através das simulações realizadas, notou-se que se a empresa possuísse folha de pagamento e após o cálculo do fator “r” pudesse ser enquadrada no anexo III, a mudança não teria um grande impacto, pois os tributos continuariam na mesma faixa de valores mantendo a compatibilidade com os valores de faturamento. Porém a empresa não possui folha de pagamento e acabaria sendo enquadrada no anexo V que possui alíquotas mais altas e a diferença de valores de impostos pagos chega a valores muito altos. Ao simular os valores no regime de lucro presumido viu-se que, no caso apresentado, seria a melhor a opção, pois a empresa pagaria os tributos em alíquota fixa mensal e esta apresenta um percentual bem inferior em relação ao anexo V, sendo, portanto, a opção mais viável para a empresa considerando suas atuais circunstâncias.

Conclui-se então que, o planejamento tributário é uma ferramenta de grande importância para melhorar a gestão dos recursos em uma empresa, mesmo que ela não seja de grande porte, como a empresa analisada que é de pequeno porte e que por meio do planejamento tributário realizado, obteve uma economia considerável em tributos, sem deixar de obedecer a nenhum princípio legal e podendo assim alocar esses recursos da forma que for mais conveniente para manter a continuidade de seu negócio.

Sendo assim, o estudo contribuirá de forma prática para a expansão dos conhecimentos das empresas prestadoras de serviços que estejam em processo de análise dessas mudanças após a implantação do novo simples como também para a classe contábil que recorrentemente realiza esse tipo de análise para direcionar os seus clientes. Espera-se contribuir também com a literatura, visto que, por ser muito recente, ainda é um tipo de estudo escasso, de modo que desperte interesse para que outros pesquisadores passem a explorar ainda mais essa temática.

Em relação às limitações, este estudo, além de ser um específico em uma empresa de uma determinada área, também leva em consideração o cálculo do fator “r”, que tem por base a folha de pagamento da empresa e seus valores de faturamento anuais, sendo assim não poderá servir de base e ser aplicado em outras empresas, pois deverá ser considerada cada particularidade, valores e alíquotas correspondentes. Sugere-se para pesquisas futuras a simulação com uma empresa que possua folha de pagamento, a análise de outros anexos da Lei, realização de comparativos entre o antes e depois dessa alteração, possíveis impactos, vantagens e desvantagens causados por essa alteração nas empresas do simples nacional.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA BRASIL. **PIB fecha 2018 com crescimento de 11%**. Disponível em: <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2019-02/pib-fecha-2018-com-crescimento-de-11-mostra-ibge>>. Acesso em: 23 jan. 2019.

ALMEIDA, M. C. **Curso de contabilidade introdutória em IFRS e CPC**: atende à programação do 1º ano dos cursos de ciências contábeis, administração de empresas e economia. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2014

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.

BRASIL. **Decreto Lei nº 1.598 de 26 de dezembro de 1977**. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm>. Acesso em: 12 mar. 2019.

BRASIL. **Decreto Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em: 12 mar. 2019.

BRASIL. **Decreto Lei nº 3.000 de 26 de março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto/D3000.htm>. Acesso em: 12. mar. 2019.

BRASIL. **Decreto Lei nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002**. Regulamenta a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/d4524.htm>. Acesso em: 12 mar. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 7 abr. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016**. Altera a Lei Complementar nº 123/06. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp155.htm>. Acesso em: 16 abr. 2019.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA JUNIOR, J. P. S.; VIDAL, B. Análise da 6ª faixa do simples nacional: os índices que revelam o momento de mudar de regime de tributação em atividade contábil. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, v. 3, p. 05-18, 2018.

LEITE, V. A. L. L.; SOUZA NETO, M. O. **Planejamento tributário com ênfase na lei complementar nº 155/16**: Um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviço de fonoaudiologia da cidade de Mossoró/RN. 2018. 22f. Trabalho de Conclusão de Curso – Universidade Federal Rural do Semi-Árido, Mossoró, 2018.

- LIMA, B. A. **Planejamento tributário**: Análise de uma intermediadora de negócios financeiros localizada no município de Ituiutaba - MG. 2017. 16f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Uberlândia, Ituiutaba, 2017.
- MARCELLO, I. E.; SOUZA, D. B.; PIETRASZEK, N. Planejamento tributário: um estudo de caso em uma empresa do ramo de autopeças. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo**, v. 3, n. 2, p. 252-268, 2013.
- MOURA, M. L. G.; PINHEIRO, T. M. S.; PINHEIRO, B. D. Comparativo da tributação do IRPJ e CSLI nos regimes tributário lucro real, lucro presumido e simples nacional - estudo de caso Escola Nova Visão Ltda. **Revista Científica FacMais**, v. 9, n. 2, p. 22-35, 2017.
- OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- PINTO, J. R. D. **Imposto de renda**: contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples. 21. ed. Brasília, DF: CFC, 2013.
- RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas. 2013.
- SANTOS, S. R; SASSE, M. Possibilidade de redução de tributos do simples nacional para 2018 quanto ao reposicionamento dos anexos III, V e VI. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, v. 6, p. 90-112, 2018.
- SOUSA, L. C; MENÊZES, A. K. M. A nova sistemática de cálculo do simples nacional a partir de 2018: um estudo do impacto tributário nas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo III. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, v. 3, p. 152-166, 2018.
- SOUZA, L. R. B.; PAVÃO. A necessidade do planejamento tributário visando a redução dos custos nas organizações. **Revista Eletrônica Saber. Inesul**. Londrina, v. 19, n. 1, jan./mar., p. 47-59, 2017.
- YIN, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 3. ed. São Paulo: Bookman Editora, 2001.
- YOUNG, L. H. B. **Planejamento Tributário**. 4. ed. Curitiba: Juruá, 2008. 186 p.
- ZANATTA, D.; MARONI NETO, R. Algumas considerações sobre o planejamento tributário: uma comparação por meio de simulação entre o Simples, o Lucro Presumido e o Lucro Real. **Revista de Ciências Gerenciais**, v. 10, n. 12, p. 14-26, 2015.