



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado Em Ciências Contábeis

Diego Souza Motta

**Planejamento Tributário: estudo de caso em uma clínica odontológica a partir
da Lei Complementar nº 155/2016**

Brasília, DF

2017

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UnB

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professora Doutora Cláudia da Conceição Garcia
Decana de Ensino de Graduação

Professora Doutora Helena Eri Shimizu
Decana de Pós-Graduação

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Professor Doutor José Antônio de França
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor Paulo Augusto Pettenuzzo de Brito
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Mestre Elivânio Geraldo de Andrade
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

DIEGO SOUZA MOTTA

Planejamento Tributário: estudo de caso em uma clínica odontológica a partir da Lei Complementar nº 155/2016

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília, como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.^a ME. Fernanda Jaqueline Lopes.

Linha de Pesquisa: Contabilidade para Tomada de Decisão.

Área: Contabilidade Fiscal/Tributária.

Brasília, DF
2017

Motta, Diego Souza.

Planejamento tributário: estudo de caso em uma clínica odontológica a partir da Lei Complementar nº 155/2016. Diego Souza Motta – Brasília, 2017. 41 f.

Orientadora: Prof.^a ME. Fernanda Jaqueline Lopes.

Monografia (Graduação) – Universidade de Brasília. Faculdade de Economia, Administração e Ciências Contábeis e Atuariais – FACE.

1. Lei Complementar nº 155/16. 2. Lucro Presumido. 3. Simples Nacional. 4. Planejamento Tributário. I. LOPES, Fernanda Jaqueline. II. Universidade de Brasília.

DIEGO SOUZA MOTTA

**Planejamento Tributário: estudo de caso em uma clínica odontológica a partir
da Lei Complementar nº 155/2016**

Comissão Avaliadora:

Prof.^a ME. Fernanda Jaqueline Lopes

Universidade de Brasília - UnB

Prof.^a Dr.^a Clésia Camilo Pereira

Universidade de Brasília - UnB

Brasília - DF
2017

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a minha família pelo apoio incondicional durante toda a minha vida. Em especial a minha tia Ramonita, que com seu auxílio foi possível concluir esta etapa da minha vida.

A minha orientadora, Professora Fernanda Jaqueline Lopes, pela sua dedicação, apoio e principalmente paciência. Agradeço também por estar sempre presente em todos os momentos desta orientação.

Agradeço a todos os meus colegas e amigos que me acompanharam nos bons e maus momentos ao longo da graduação, assim como aqueles que estão comigo há mais tempo. Em especial ao Pedro, Jordan, Jhonny e Karen, que cada um à sua maneira, contribuíram para a produção deste estudo.

Por fim agradeço aos responsáveis pela clínica odontológica analisada, por tornarem possível a realização deste trabalho.

“O sucesso é ir de fracasso em fracasso sem perder o entusiasmo”.

(Winston Churchill)

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo analisar se com as alterações da Lei Complementar nº 155/16, é mais vantajoso para uma clínica odontológica optar pelo regime do Simples Nacional em detrimento do Lucro Presumido. Foram utilizados dados reais, obtidos a partir das demonstrações contábeis de 2015 e 2016 de uma clínica odontológica localizada na cidade de Brasília/DF, para realizar simulações do qual seria o total de impostos pagos através do Simples Nacional já com as novas regras. Portanto a pesquisa classifica-se como estudo de caso único quanto aos seus procedimentos, e descritiva em relação aos seus objetivos. Já o problema é abordado de forma quantitativa. Os resultados demonstraram que a utilização desse regime implicará em um aumento dos tributos de 41,81%, em relação ao que foi pago na forma de tributação Lucro Presumido. Observa-se que para este regime ser vantajoso é necessário a existência de uma folha de pagamentos significativa, pois além de não incidir impostos trabalhistas sobre o Simples, ainda é possível reduzir a sua alíquota efetiva para determinadas empresas de serviços.

Palavras-Chaves: Lei Complementar nº 155/16. Lucro Presumido. Simples Nacional. Planejamento Tributário.

ABSTRACT

This research aims to analyze if the changes in the complementary law nº 155/16, are more beneficial for a dental clinic opt for National Simple instead of Profit Presumed. Real data was obtained from the 2015 and 2016 financial statements of a dental clinic located in the city of Brasília/DF, being used to perform simulations of what would be the total taxes paid with National Simple, applying the new rules. Therefore, the research is classified as single case study to their procedures, and descriptive in relation to their objectives. While the research problem is approached quantitatively. As a result of this study, is demonstrated that the use of this regime will result in an 41,81% taxes increase, compared to what was paid in the form of Profit Presumed. Is observed that for this regime be advantageous is necessary to exists a significant payroll, since the National Simples does not has labor taxes, and is still possible to reduce the effective rate for certain cases.

Keywords: Complementary Law nº 155/16. Presumed Proft. National Simple. Tax Planning.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Alíquotas de presunção para apuração do IRPJ	16
Tabela 2 - Alíquotas de presunção para apuração da CSLL	16
Tabela 3 - Cálculo do Imposto de Renda no Lucro Presumido	24
Tabela 4 - Cálculo da Contribuição Social no Lucro Presumido.....	25
Tabela 5 – Cálculo do PIS, COFINS e ISSQN no Lucro Presumido	25
Tabela 6 – Total dos Tributos no Lucro Presumido.....	26
Tabela 7 – Receita Bruta acumulada nos últimos 12 meses	26
Tabela 8 – Apuração do Simples Nacional com base no anexo V.....	27
Tabela 9 – Comparação entre as modalidades de tributação	27
Tabela 10 – Apuração do Simples Nacional com base no Anexo III	29
Tabela 11 – Pagamento de pró-labore no Lucro Presumido	30
Tabela 12 - Valor líquido do pró-labore recebido no Lucro Presumido	30
Tabela 13 – Pagamento de pró-labore no Simples Nacional	31
Tabela 14 – Comparativo dos impostos devidos com o pagamento de pró-labore.....	31
Tabela 15 – Comparativo do valor líquido recebido a título de pró-labore	32

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CPP – Contribuição Previdenciária Patronal

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

EPP – Empresa de Pequeno Porte

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IR – Imposto de Renda

IPRJ – Imposto de Renda – Pessoa Jurídica

ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

ME – Microempresa

MEI – Microempreendedor Individual

PIS – Programa de Integração Social

RAT – Risco Ambiental do Trabalho

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
2 REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	14
2.2 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO	15
2.2.1 <i>Lucro Presumido</i>	15
2.2.2 <i>Simples Nacional</i>	17
2.3 OUTROS ESTUDOS RELACIONADOS	21
3 METODOLOGIA	22
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	24
4.1 LUCRO PRESUMIDO	24
4.1.1 <i>Cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica</i>	24
4.1.2 <i>Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido</i>	25
4.1.3 <i>Cálculo do PIS, COFINS e ISSQN</i>	25
4.1.4 <i>Total de Tributos Lucro Presumido</i>	26
4.2 SIMPLES NACIONAL.....	26
4.3 COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES.....	27
4.4 ANEXO III.....	28
5 CONCLUSÃO	33
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	35
ANEXO A.....	39

1 INTRODUÇÃO

O Brasil apresenta hoje um complexo e oneroso sistema tributário, que incide sobre o rendimento, consumo e o patrimônio da população. Segundo estudo do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2017), o contribuinte médio brasileiro no ano de 2017 trabalhou mais de 5 meses apenas para pagar seus tributos, tempo este que cresce a cada ano desde a promulgação da nova Constituição brasileira em 1988.

Igualmente aos trabalhadores, as empresas também estão inseridas neste sistema, devendo pagar inúmeros impostos para continuarem a realizar suas atividades. Incidem tributos principalmente sobre suas receitas e lucros, assim como são pagas taxas e contribuições das mais diversas naturezas.

No Código Tributário Nacional (CTN) estão previstas algumas formas de tributação específicas para as empresas, devendo ser escolhida a melhor opção para cada caso, uma vez que essa escolha irá impactar em diversos aspectos da empresa, como o preço final de um produto e o custo de manter um funcionário. Dentre estas formas de tributação existe o Simples Nacional, sistema implantado em 2006, onde os impostos devidos mensalmente são obtidos através da aplicação de uma alíquota sobre a receita bruta.

Desde a sua criação, é constante a edição de leis que alteram esse regulamento, alterando diversos pontos, resultando sempre em um aumento ou uma diminuição da obrigação tributária. Com a Lei Complementar 147/2014, novas empresas, principalmente de serviços, puderam optar por este regime. Enquanto que a Lei Complementar 155/2016 deu um novo tratamento a essas empresas, alterando sua alíquota de tributação incidente e a forma de cálculo do imposto.

Visto que empresas de serviços odontológicos foram diretamente afetadas por essas leis, e comumente são tributadas com base no regime do Lucro Presumido, apresenta-se neste estudo a seguinte questão: *Com os efeitos da Lei Complementar 155/2016, é viável para uma clínica odontológica optar pelo regime de tributação do Simples Nacional?*

O objetivo geral da pesquisa, consiste em verificar se com os efeitos da Lei Complementar 155/2016 sobre a Lei 123/06, é mais vantajoso para uma clínica odontológica optar pelo regime do Simples Nacional em detrimento do Lucro Presumido, evidenciando a importância do planejamento tributário na tomada de decisões de uma empresa.

Para auxiliar o alcance do objetivo geral foram definidos os seguintes objetivos específicos: (i) verificar os tributos pagos pela empresa no ano de 2016 através do lucro presumido; (ii) analisar quais seriam os tributos devidos sob o Simples Nacional com as alterações da Lei Complementar 155/2016; (iii) comparar a diferença entre os dois regimes de tributação.

No ambiente empresarial onde o controle de custos e despesas é de fundamental importância, ser capaz de diminuir os impostos devidos torna-se um grande diferencial competitivo. O planejamento tributário visa garantir uma segurança contra a complexa estrutura fiscal brasileira. Através deste, é possível adequar as empresas ao regime tributário mais vantajoso para cada caso, assim como utilizar de incentivos e benefícios fiscais para o desenvolvimento de projetos, expansão ou até mesmo ações publicitárias.

Portanto, este estudo de caso é de grande importância para a empresa objeto de estudo, e demais do mesmo setor, pois evidencia as alterações que estarão vigentes em 2018, permitindo a escolha da forma de tributação que cause a maior economia de recursos.

A elaboração desta pesquisa se justifica pela necessidade das empresas do setor de serviços mencionadas na Lei Complementar 155/2016, analisarem de que forma essas alterações podem beneficia-las, divulgando ao setor uma possibilidade de gerar economia tributária.

O presente trabalho está estruturado em cinco sessões. Primeiramente a introdução, que busca contextualizar a pesquisa e apresentar seus objetivos. Em seguida o referencial teórico, que fornece a base teórica necessária para o estudo. Na sessão três define-se a metodologia utilizada. Na sessão quatro são apresentados os resultados encontrados e a análise dos mesmos. Por fim, tem-se a conclusão da pesquisa, com resposta aos objetivos assim como sugestão de pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Planejamento Tributário

A tributação sempre acompanhou a evolução da civilização. O que era utilizado como um instrumento de opressão decorrente de conquistas de guerras, tornou-se um instrumento da liberdade coletiva do Estado, ou seja, o preço para vivermos em uma sociedade organizada (SCHOUERI, 2015).

No Art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) (BRASIL, 1966), tributo é definido como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. ”

Segundo Torres (2010), a obrigação tributária só passa a existir quando ocorre o fato gerador, claramente definido em lei, e de acordo com os princípios constitucionais, principalmente o da capacidade contributiva e dos direitos fundamentais.

Atualmente no Brasil existem inúmeros impostos, taxas e contribuições que incidem sobre as mais diversas atividades, desde possuir a propriedade de um imóvel ou veículo, até obter receita decorrente da prestação de serviços ou de investimentos.

Nesse cenário de alta complexidade, surge o planejamento tributário, que busca estudar e analisar todo o sistema tributário nacional, com objetivo de obter vantagem fiscal para os contribuintes.

Pode-se observar, que o planejamento tributário é o conjunto de ações e estratégias realizados preventivamente com objetivo de reduzir a obrigação tributária das empresas. Sua importância está em garantir a competitividade de uma empresa no mercado em que atua, visto que em determinados casos não existem outras formas de reduzir despesas, assim como garantir que seja escolhido o melhor regime de tributação, devido as constantes alterações do Código Tributário Nacional (CTN).

Para Latorraca (2000) e Oliveira *et al.* (2006), o planejamento tributário consiste em buscar, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, a alternativa legal de formalização jurídica, que apresente o menor ônus tributário para a empresa analisada. Tal opção trata-se de uma forma de elisão fiscal, enquanto que as práticas realizadas de forma contrária a lei são conhecidas como evasão fiscal.

2.2 Regimes de Tributação

Atualmente o CTN prevê em seu art. 44, que a base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. Logo, estão previstas diversas formas de tributação para pessoas jurídicas, que atendam essa definição.

Dentre elas está o regime de tributação com base no Lucro Real, que apura o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base no lucro contábil, após realizado os devidos ajustes das adições e exclusões, tanto permanentes quanto temporárias, assim como a compensação de prejuízo fiscal para o Imposto de Renda.

Outro regime de tributação é o Lucro Arbitrado, modalidade imposta pelas autoridades fiscais nos casos onde as demonstrações contábeis da pessoa jurídica não cumprirem as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, ou quando houver a recusa do fornecimento dos livros e documentos contábeis solicitados em um processo de fiscalização (OLIVEIRA *et al*, 2006).

Existem também o Simples Nacional e a figura do Microempreendedor Individual (MEI), que constituem sistemas simplificados de recolhimento de tributos. Nas sessões seguintes serão aprofundados os conceitos pertinentes ao Lucro Presumido e ao Simples Nacional, principais elementos desta pesquisa.

2.2.1 Lucro Presumido

O regime de tributação com base no Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada, no qual estima-se que um percentual da receita bruta da empresa será o seu lucro. De acordo com Fabretti (2009), o lucro presumido tem por objetivo facilitar o pagamento do IRPJ e da CSLL, pois não exige uma contabilidade complexa responsável pela apuração do lucro real.

Podem optar pelo regime de Lucro Presumido as empresas que não são obrigadas a realizar apuração pelo lucro real. Ou seja, todas aquelas não enquadradas no art. 14 da Lei nº 9.718/98. Dentre todos os casos previstos, destacam-se as empresas cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior a R\$ 78.000.000,00, ou o proporcional quando período inferior a 12 meses. Assim como aquelas cujas atividades envolvem a venda ou custódia de produtos financeiros, como bancos comerciais, bancos de investimentos, empresas de arrendamento mercantil, ou que realizem atividades de securitização em geral, dentre outras.

Além do IRPJ e da CSLL, que devem ser apurados trimestralmente, nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, são apurados mensalmente impostos

estaduais e municipais (ICMS ou ISSQN), e outros impostos federais, como PIS e COFINS (OLIVEIRA *et al*, 2006).

De acordo com Oliveira *et al*. (2006), obtém-se a base de cálculo para apuração do IRPJ e da CSLL a partir da receita bruta, deduzida das devoluções, vendas canceladas e descontos concedidos, somada as demais receitas não operacionais e ganhos de capital auferidos. Percebe-se que o lucro presumido não reflete necessariamente o resultado contábil da empresa, pois, mesmo no caso de a entidade apresentar prejuízo no exercício os impostos devidos deverão ser recolhidos.

As alíquotas que incidem sobre a receita bruta das empresas variam de acordo com a natureza do negócio, e são diferentes para apuração da base de presunção do IRPJ e da CSLL, conforme evidenciam as Tabelas 1 e 2 abaixo.

Tabela 1 - Alíquotas de presunção para apuração do IRPJ

Atividade	Alíquota
• Revenda de combustíveis e gás natural	1,6%
• Venda de mercadorias ou produtos	
• Transporte de cargas	
• Atividades imobiliárias	
• Serviços hospitalares	8%
• Atividade rural	
• Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante	
• Outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)	
• Serviços de transporte, exceto o de cargas	16%
• Serviços gerais com receita bruta até R\$ 120.000,00/ano	
• Serviços profissionais	
• Intermediação de negócios	
• Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos	32%
• Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97)	
• Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico	

Fonte: Elaborada a partir da Lei n° 9.249/1995.

E as alíquotas para presunção da CSLL:

Tabela 2 - Alíquotas de presunção para apuração da CSLL

Atividade	Alíquota
• Atividades em geral, exceto as sujeitas a alíquota de 32%	12%
• Prestação de serviços em geral, exceto serviços hospitalares e de transporte	
• Intermediação de negócios	
• Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza	32%

Fonte: Elaborada a partir da Lei n° 9.249/1995.

Após aplicar a alíquota de presunção correta sobre a Receita Bruta, devem ser adicionadas algumas receitas à base de cálculo. São acrescidos os ganhos de capital, os rendimentos de aplicações financeiras, as demais receitas e resultados positivos, conforme o

Art. 25 da Lei nº 9430/1996. No Art. 10 da referida lei, fica determinado que não será permitida qualquer dedução, a título de incentivo fiscal, do imposto apurado através do lucro presumido.

Definidas as bases de cálculo para apuração do IRPJ e da CSLL, é possível apurar o valor dos impostos devidos. De acordo com o Art. 541 do decreto nº 3000/99, a entidade pagará o IRPJ à alíquota de 15% sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, inclusive as que explorem atividade rural. Enquanto que a alíquota da CSLL é equivalente a 9% da sua respectiva base de cálculo.

A legislação determina que a base de cálculo do imposto de renda que exceder R\$ 60.000,00 no trimestre, ou o equivalente em períodos diferentes de apuração, estará sujeita a incidência de um adicional de 10% sobre o valor que ultrapassar o limite (IUDÍCIBUS & MARION, 2010).

O PIS e a COFINS incidem diretamente sobre o faturamento, sendo tributos obrigatórios para as empresas optantes pelo lucro presumido. Diferentemente da tributação por lucro real, ambos os impostos estão na sistemática de cumulatividade, logo, a alíquota do PIS é de 0,65% e da COFINS de 3%, e não geram crédito tributário (BRASIL, 2003).

Ressalta-se a opção das empresas optantes pelo lucro presumido em possuírem e escriturarem apenas o livro caixa, não estando obrigadas a realizar escrituração contábil detalhada das receitas e despesas, buscando nesse caso apenas atender as exigências tributárias da Receita Federal (BRASIL, 1995a).

2.2.2 Simples Nacional

Simples nacional é um regime simplificado de tributação para pequenas empresas. Contando com alíquotas progressivas sobre a receita bruta, é recolhido de forma unificada tributos Federais, Estaduais e Municipais. Tem por objetivo estimular as microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) através de uma redução da carga tributária, e da simplificação do processo de recolhimento de impostos, visando reduzir a informalidade das empresas e seus funcionários (DE PAULA; COSTA; FERREIRA, 2017).

Conforme o Art. 3º da Lei Complementar nº 123/06, já com as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 155/16, serão consideradas microempresas aquelas que auferem receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 no ano-calendário. Enquanto que as empresas de pequeno porte apresentam receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00.

De acordo com o Art. 13º da Lei Complementar nº 123/06, serão arrecadados mensalmente em documento único os seguintes impostos e contribuições:

- a) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- b) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- e) Contribuição para o PIS/Pasep;
- f) Contribuição Patronal Previdenciária (CPP);
- g) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- h) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

O Simples Nacional foi instituído através da Lei Complementar nº 123/06. Entrando em vigor no dia 15 de dezembro de 2006, apenas sua parte referente ao estatuto das microempresas e empresas de pequeno porte, e no dia 1º de julho de 2007 a totalidade da lei, incluído aí o novo regime de tributação. Dessa forma, foram substituídos o Simples Federal, em vigor desde 1º de janeiro de 1997 e o antigo Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, criado em 1999 pela Lei nº 9.841.

Segundo a Lei nº 9.317/96, o Simples Federal também buscava incentivar as microempresas e empresas de pequeno porte através da simplificação do recolhimento de tributos, unificando-os em uma única guia. Entretanto, diferentemente do sistema atual, os impostos abrangidos estavam limitados àqueles de competência da união.

Cabello, Gallo e Pereira (2007), chegaram à conclusão de que o Simples nacional não trouxe vantagem tributária para as empresas optantes pelo sistema antigo, inclusive criando a possibilidade de um aumento nos impostos devidos.

Com a publicação da Lei Complementar nº 128/08 algumas características do Simples Nacional foram alteradas, havendo a criação da figura do Microempreendedor Individual (MEI), mecanismo que busca retirar da informalidade trabalhadores autônomos. Será considerado MEI aquele que exerça atividade econômica organizada, e que tenha auferido receita bruta no período anterior de até um determinado valor, sendo de R\$ 36.000,00 nesta primeira edição da modalidade. Existe também limitação quanto a sua atividade, pois não são permitidas aquelas que sejam tributadas pelos Anexos IV ou V do Simples Nacional.

Já em 2014 foi promulgada a Lei Complementar nº 147, que alterou novamente o Simples Nacional, principalmente quanto as empresas vedadas de optarem por este regime de tributação. Um elevado número de atividades do setor de serviços fora beneficiado com essa

nova lei. Dentre essas novas atividades permitidas, destacam-se a odontologia, objeto de estudo desta pesquisa, a medicina, psicologia, arquitetura e auditoria.

Buscado abranger as novas atividades, foi criada uma nova tabela para o setor de serviços, presente no Anexo VI desta lei. Ressalta-se que essa tabela apresentava alíquotas mais elevadas do que as outras voltadas para o setor, variando de 16,93% a 22,45%, de acordo com a receita bruta acumulada (BRASIL, 2014).

Dessa forma, a Lei Complementar nº 147/14 inova o Simples Nacional, ao abranger diversas atividades profissionais antes não permitidas. Porém, torna-se necessário realizar um planejamento tributário para cada caso, pois a simplicidade tributária oferecida por este regime pode não resultar necessariamente em uma vantagem econômica (SILVA, 2017).

Em 2016, dez anos após a criação do Simples Nacional, foi promulgada a Lei Complementar nº 155, alterando consideravelmente este regime de tributação. A partir de janeiro de 2018, quando a lei entra em vigor na sua totalidade, estarão incluídas no Simples as EPP com receita bruta de até R\$ 4.800.000,00 ao ano, valor superior ao atual limite de R\$ 3.600.000,00.

Empresas ou MEI que produzam ou vendam bebidas alcoólicas, após a edição desta lei, também poderão optar por este regime. Outra inovação foi a criação da figura do investidor-anjo, pessoa física ou jurídica, permitida a realizar aportes de capital como forma de investimento. Aquele que realizar o aporte, não irá compor a administração, não será considerado sócio e não responderá por qualquer dívida da empresa.

O investidor-anjo será remunerado de acordo com os seus aportes por um prazo máximo de cinco anos, seguindo os termos do contrato de participação. Essa modalidade tem por objetivo incentivar as atividades de inovação e os investimentos produtivos. Por fim, o aporte feito não será considerado como receita da empresa, logo, não incorrerão tributos sobre este valor (BRASIL, 2016).

Essa nova redação revogou o Anexo VI da Lei Complementar nº 123/06, criado em 2014 para atender as novas empresas incluídas naquele ano. Assim, aqueles antes tributados de acordo com o Anexo VI, deverão observar a tabela do Anexo V. Entretanto, algumas atividades passarão a ser enquadradas no Anexo III da referida lei, porém nesses casos, quando a relação da folha de salários e a receita bruta for inferior a 28%, a tributação também será com base no Anexo V.

A lei Complementar nº 155/16 define folha de salários, incluídos encargos, como:

(...) o montante pago, nos doze meses anteriores ao período de apuração, a título de remunerações a pessoas físicas decorrentes do trabalho, acrescido do montante

efetivamente recolhido a título de contribuição patronal previdenciária e FGTS, incluídas as retiradas de pró-labore (BRASIL, 2016).

Além da exclusão da tabela do anexo VI, as demais tabelas e a forma de apuração do imposto também serão alterados. Passarão a existir apenas as tabelas dos anexos I a V, que por sua vez contarão com apenas 6 faixas de faturamento, aglutinando as 20 faixas de faturamento do modelo antigo.

Essas faixas possuem uma maior abrangência da receita bruta acumulada, juntando as empresas em maiores faixas de receita, além de incluir uma seção específica para a categoria de R\$ 3.600.000,00 até R\$ 4.800.000,00.

A outra alteração dessa lei, é a forma como será calculado o tributo a ser recolhido. Sem essa alteração, para obter o valor do imposto a ser pago é necessário apenas auferir a receita bruta acumulada dos doze meses anteriores ao mês de apuração, obter a alíquota na tabela do anexo correto, e aplica-la na receita bruta do mês.

Com a nova forma de apuração surgem a Alíquota Efetiva (Alíquota _{efetiva}) e a Parcela a Deduzir (PD). A partir da receita bruta acumulada dos doze meses anteriores (RBT_{12}) obtém-se a Alíquota Nominal (Alíquota _{nominal}), presente nas tabelas dos Anexos I a V da Lei Complementar 155/16. Assim, a alíquota efetiva é obtida através da equação (1):

$$Alíquota_{efetiva} = \frac{(RBT_{12} \times Alíquota_{nominal}) - PD}{RBT_{12}} \quad (1)$$

Onde:

- i - RBT_{12} : receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;
- ii - Alíquota _{nominal}: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar;
- iii - PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar.

O valor do tributo devido pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, será então obtido com a aplicação da Alíquota Efetiva à sua receita bruta do mês.

Em anexo ao trabalho constam as novas tabelas do Simples Nacional, que entrarão em vigor em 2018, assim como as parcelas a deduzir para cada faixa de faturamento.

2.3 Outros Estudos Relacionados

Alterações nas leis pertinentes ao pagamento de tributos, sempre se tornam um assunto de grande interesse por parte das pesquisas relacionadas com Planejamento tributário.

O estudo de Barbosa (2016) buscou avaliar os impactos causados pela Lei Complementar 155/16 no Simples Nacional. A metodologia utilizada consistiu em realizar simulações com base em uma empresa fictícia, para visualizar o quanto haveria de carga tributária por receita bruta nos casos do Simples Nacional, com e sem os efeitos das alterações da Lei Complementar 155/16. Também foram comparados os resultados com Lucro Presumido, devido a sua baixa complexidade. Foi observado que tais alterações tornarão este regime menos vantajoso em relação a versão vigente atualmente, deixando de ser uma escolha imediata e aumentando assim a importância do planejamento tributário.

Lima (2015) procurou identificar qual o melhor regime tributário entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional para uma clínica odontológica. Através de um estudo de caso foram analisados os dados contidos nas demonstrações contábeis do ano de 2014, e posteriormente feito a simulação da tributação através do Simples Nacional, e então a comparação entre os dois regimes. Apesar da Lei Complementar 147/14 permitir a opção do Simples Nacional por clínicas odontológicas, verificou-se que a utilização da tabela do Anexo VI não trouxe o benefício da redução dos tributos, sendo aconselhável a empresa estudada permanecer como optante do Lucro Presumido.

Quetheman (2014) objetivou avaliar e identificar a melhor alternativa de tributação para um profissional da área de odontologia. As opções analisadas foram o Simples Nacional, o Lucro Presumido, e a tributação de Pessoa Física, sem constituição de empresa. Para alcançar os objetivos propostos, foi realizado um estudo de caso com um profissional do ramo odontológico. Chegou-se ao resultado de que a melhor alternativa para o referido profissional é de tributar seus rendimentos pelo regime do Simples Nacional, por proporcionar a maior economia tributária.

3 METODOLOGIA

A abordagem da pesquisa realizada classifica-se como quantitativa, pois através dos dados coletados nas demonstrações contábeis da empresa, buscou-se analisar quais seriam as consequências da adesão ao Simples Nacional, conforme as novas regras, no total de impostos devidos mensalmente.

Conforme afirma Silva (2008), na investigação quantitativa, a partir de conhecimentos prévios já definidos, são formuladas hipóteses e situações a serem investigadas sobre fenômenos e situações que o pesquisador deseja analisar. Através da coleta de dados, principalmente numéricos, é possível validar ou não a ocorrência das hipóteses. Para obtenção dos resultados são utilizadas técnicas matemáticas ou estatísticas.

Gil (2010), determina que a pesquisa descritiva é aquela com objetivo de descrever as características de um determinado grupo, assim como identificar as possíveis relações entre as variáveis envolvidas na questão analisada.

Portanto, a pesquisa se classifica como descritiva em relação aos seus objetivos, visto que após exposto as alterações da Lei Complementar nº 155/16 no Simples Nacional, foi analisado se a opção por este sistema de tributação apresenta vantagem ou não, para uma pequena clínica odontológica.

Por fim, os procedimentos técnicos utilizados caracterizam-se como estudo de caso único, sendo estudada apenas uma empresa de forma aprofundada. De acordo com Acevedo e Nohara (2010), o estudo de caso busca analisar exhaustivamente um objeto ou grupo de objetos, sejam indivíduos ou organizações, para compreender como e por que determinados acontecimentos contemporâneos ocorrem.

A clínica estudada caracteriza-se como microempresa, pois apresenta faturamento anual inferior a R\$ 60 mil, está localizada na cidade de Brasília-DF, e não possui funcionários, apenas um dos sócios efetivamente trabalha na empresa, sendo responsável por sua administração e atendimento aos pacientes. São utilizadas as demonstrações contábeis dos anos de 2015 e 2016, pois garante o período de um exercício social completo, e as informações necessárias para as simulações do Simples Nacional.

Optou-se por esse caso devido a conveniência e acessibilidade aos dados necessários para o desenvolvimento da pesquisa, bem como, demonstrar que o planejamento tributário é assunto relevante para empresas de todos os tamanhos.

As simulações necessárias para alcançar os objetivos propostos foram realizadas através do software Microsoft Excel 2016, devido a versatilidade e simplicidade do programa.

Após prestados os devidos esclarecimentos quanto ao sigilo da pesquisa, foi entregue um documento assegurando a proteção das identidades e das informações obtidas através das demonstrações contábeis, garantindo total confidencialidade de todos os elementos. Consequentemente, em seguida foi obtido o consentimento dos responsáveis.

Os dados foram entregues pela pessoa responsável por toda a contabilidade da empresa no dia 25 de outubro de 2017, em um documento impresso, devidamente assinado e identificado. Tal documento consta todo o faturamento dos anos de 2015 e 2016, assim como os tributos devidamente pagos.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para atender aos objetivos da pesquisa, neste capítulo serão analisados o total dos impostos devidos por uma clínica odontológica. A empresa não possui funcionários, trabalhando apenas o sócio proprietário. Ela é optante pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido desde a sua constituição em 2010, não tendo alterado de opção com a inclusão do seu setor no Simples Nacional em 2014.

Para ser feito o Planejamento Tributário, foi utilizada a tabela presente no Anexo V da Lei Complementar 155/16, conforme o Inciso I do § 5º-M, visto que a empresa possui folha de salários inexistente, logo menor que 28%.

Em seguida foi feita uma simulação do que seria necessário para a empresa elevar sua folha de salários para pelo menos 28% da sua receita bruta, e consequentemente, ser tributada com base na tabela do Anexo III, usufruindo assim de uma alíquota inferior.

4.1 Lucro Presumido

A partir da receita bruta da empresa obtém-se as bases de presunção para apuração do IRPJ e da CSLL, que serão pagos trimestralmente. Do mesmo modo que mensalmente incidem os demais tributos, PIS, COFINS e ISSQN. Nas seções seguintes são evidenciados os impostos pagos ao longo do ano de 2016.

4.1.1 Cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

Para o cálculo do IRPJ, foi utilizado o percentual de presunção de 16%, visto que o faturamento é inferior a R\$ 120.000,00. Em seguida, foi aplicada a alíquota de 15% sobre a base de cálculo presumida da atividade para obtenção do valor do IRPJ total devido.

Tabela 3 - Cálculo do Imposto de Renda no Lucro Presumido

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Anual
Receita Bruta de Serviços	-	R\$ 5.495	R\$ 4.940	R\$ 5.013	R\$ 15.448
(x) Percentual de Presunção	16%	16%	16%	16%	16%
(=) Base Presumida da Atividade	-	R\$ 879,20	R\$ 790,40	R\$ 802,08	R\$ 2.471,68
(x) Alíquota do IRPJ	15%	15%	15%	15%	15%
(=) IRPJ Total Devido	-	R\$ 131,88	R\$ 118,56	R\$ 120,31	R\$ 370,75
Alíquota Efetiva	-	2,40%	2,40%	2,40%	2,40%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Não houve incidência de IRPJ adicional, ou outras receitas e ganhos de capital, em razão da empresa apresentar uma receita abaixo do necessário para incorrer o adicional, e todos seus

recursos serem oriundos da sua atividade principal, incidindo em uma alíquota efetiva igual a 2,40% da sua receita bruta.

4.1.2 Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

Na tabela 4, consta a apuração trimestral, do ano de 2016, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Tabela 4 - Cálculo da Contribuição Social no Lucro Presumido

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Anual
Receita Bruta de Serviços	-	R\$ 5.495	R\$ 4.940	R\$ 5.013	R\$ 15.448
(x) Percentual de Presunção	32%	32%	32%	32%	32%
(=) Base Presumida da Atividade	-	R\$ 1.758,40	R\$ 1.580,80	R\$ 1.604,16	R\$ 4.943,36
(x) Alíquota da CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
(=) CSLL Total Devida	-	R\$ 158,25	R\$ 142,27	R\$ 144,37	R\$ 444,90
Alíquota Efetiva	-	2,88%	2,88%	2,88%	2,88%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Da mesma forma que o IRPJ, a CSLL é obtida a partir da aplicação da alíquota do imposto definido em lei, nesse caso de 9%, sobre o valor alcançado com a alíquota de presunção. Por ser considerada uma prestação de serviços em geral, a porcentagem utilizada para obtenção do lucro presumido é de 32%.

4.1.3 Cálculo do PIS, COFINS e ISSQN

O PIS, a COFINS e o ISSQN são apurados mensalmente pela empresa com base na receita bruta de serviços. Devido a receita irregular durante o ano, e para fins de simplificação, estão demonstrados os tributos pagos em totalidade nos trimestres.

Tabela 5 – Cálculo do PIS, COFINS e ISSQN no Lucro Presumido

	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Anual
Receita Bruta de Serviços	-	R\$ 5.495	R\$ 4.940	R\$ 5.013	R\$ 15.448
(=) PIS a Pagar 0,65%	-	R\$ 35,72	R\$ 32,11	R\$ 32,58	R\$ 100,41
(=) COFINS a Pagar 3,00%	-	R\$ 164,85	R\$ 148,20	R\$ 150,39	R\$ 463,44
(=) ISSQN a Pagar 2,00%	-	R\$ 109,90	R\$ 98,80	R\$ 100,26	R\$ 308,96
Total	-	R\$ 310,47	R\$ 279,11	R\$ 283,23	R\$ 872,81

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

O ISSQN, conforme a Lei Complementar 116/03, é de competência dos Municípios e do Distrito Federal. Em Brasília/DF, conforme o Inciso I do Art. 38, presente no Decreto nº 25.508 de 19 de janeiro de 2005 do Distrito Federal, a alíquota incidente para este tipo de atividade é de 2%, menor percentual permitido.

Enquanto que o PIS e a COFINS, de competência da união, são obtidos com aplicação das alíquotas de 0,65% e 3,00% respectivamente. Sendo considerados cumulativos, não gerando crédito tributário.

4.1.4 Total de Tributos Lucro Presumido

A tabela 6 apresenta o valor total dos impostos pagos em 2016, calculados com base no regime de Lucro Presumido.

Tabela 6 – Total dos Tributos no Lucro Presumido

Tributo	Valor	Alíquota Efetiva
IRPJ	R\$ 370,75	2,40%
CSLL	R\$ 444,90	2,88%
PIS	R\$ 100,41	0,65%
COFINS	R\$ 463,44	3,00%
ISSQN	R\$ 308,96	2,00%
Total	R\$ 1.688,47	10,93%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

O total dos tributos devidos no ano de 2016 foi de R\$ 1.688,47, valor referente a 10,93% da receita bruta da empresa. Percebe-se que a COFINS, representa o maior gasto com tributos, em razão de possuir a maior alíquota efetiva. A base de presunção acaba por diminuir o valor devido de IRPJ e CSLL, uma vez que suas alíquotas de 15% e 9% irão incidir apenas sobre uma parte que não representa necessariamente o lucro contábil.

4.2 Simples Nacional

Caso a empresa opte pelo simples nacional, deverá ser observada a sua receita dos anos de 2015 e de 2016, para obter a receita bruta acumulada, e em seguida aplicar na equação 1 para determinar sua alíquota efetiva. Na tabela 7 é apresentado a Receita Bruta da empresa nos dois anos, assim como a Receita acumulada de cada mês de 2016:

Tabela 7 – Receita Bruta acumulada nos últimos 12 meses

Mês	Receita Bruta 2015	Receita Bruta 2016	Receita Bruta acumulada nos últimos 12 meses
Janeiro	R\$ 600	-	R\$ 41.603
Fevereiro	-	-	R\$ 41.003
Março	-	-	R\$ 41.003
Abril	-	-	R\$ 41.003
Mai	R\$ 6.800	R\$ 5.495	R\$ 41.003
Junho	R\$ 5.429	-	R\$ 39.698
Julho	R\$ 510	-	R\$ 34.269
Agosto	R\$ 2.530	R\$ 4.235	R\$ 33.759
Setembro	-	R\$ 705	R\$ 35.464
Outubro	-	-	R\$ 36.169
Novembro	R\$ 5.894	R\$ 3.608	R\$ 36.169
Dezembro	R\$ 19.840	R\$ 1.405	R\$ 33.883

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Na sua condição atual, a empresa será tributada com base na tabela do Anexo V, já que não atende o requisito do § 5º-M. do Art. 18 da LC 155/16. Os dados necessários para obtenção da alíquota efetiva no primeiro mês são os seguintes: R\$ 41.603,00 referente a sua RBT12; alíquota nominal de 15,50%, conforme seu anexo; parcela a deduzir igual a 0, pois está inclusa na 1ª faixa de tributação. Assim, aplicados os valores na equação (1):

$$Alíquota_{efetiva} = \frac{(41603,00 \times 0,155) - 0}{41603,00} = 0,155$$

Percebe-se que para a 1ª faixa de tributação a alíquota efetiva será sempre igual a alíquota nominal, pois não apresenta parcela a deduzir. A empresa também não apresenta RBT12 superior a R\$ 180.000,00 em nenhum mês, portanto nos meses seguintes seu imposto devido será referente a 15,50% da receita bruta, conforme se observa na tabela 8:

Tabela 8 – Apuração do Simples Nacional com base no anexo V

Simples Nacional	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre	Total Anual
Receita Bruta de Serviços	-	R\$ 5.495	R\$ 4.940	R\$ 5.013	R\$ 15.448
(x) Alíquota Efetiva	15,50%	15,50%	15,50%	15,50%	15,50%
(=) Imposto Devido	-	R\$ 851,73	R\$ 765,70	R\$ 777,02	R\$ 2.394,44

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Assim como nos tributos devidos mensalmente no Lucro Presumido, aqui apresenta-se os valores acumulados nos trimestres, para simplificação e padronização dos dados.

Logo, através dessa modalidade incorreriam R\$ 2.394,44 de tributos sobre a empresa, valor equivalente a 15,5% da sua receita bruta de serviços no ano de 2016. Como não há parcela a deduzir a alíquota efetiva e nominal são iguais.

4.3 Comparação Entre os Regimes

Nesta seção apresenta-se a comparação entre os tributos pagos através do regime com base no Lucro Presumido e o imposto que seria devido com a utilização do Simples Nacional com os efeitos da Lei Complementar 155/16. Conforme a tabela 9, nota-se um aumento de 41,81% no pagamento de tributos:

Tabela 9 – Comparação entre as modalidades de tributação

Tributação	Total
Modalidade Lucro Presumido	R\$ 1.688,47
Modalidade Simples Nacional	R\$ 2.394,44
Diferença Percentual	41,81%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Ainda que através do Simples Nacional exista a simplificação do pagamento de tributos e da própria contabilização da empresa, o fato dela não possuir empregados e não realizar pagamento de pró-labore, faz com que o Lucro Presumido seja a opção mais vantajosa.

A contribuição patronal é responsável por 28,85% da alíquota incidente do Simples, logo, a empresa acaba por pagar esse valor (BRASIL, 2016). É perceptível que a vantagem de adoção do Simples Nacional está ligada a existência de uma folha de salários, pois pelo Lucro Presumido a empresa deve pagar um valor total de 27,8% de impostos adicionais sobre sua folha de pagamentos, sendo 20% de Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), 5,8% de Contribuição a Terceiros e 2% referente ao Risco de Acidente de Trabalho (RAT) dessa modalidade.

Dessa forma a alíquota efetiva paga pela empresa através do Lucro Presumido representa apenas 10,94% da sua receita bruta, enquanto que a adoção do Simples, implica em um aumento para 15,5% dessa mesma receita.

Mesmo com uma redução da alíquota incidente do Simples Nacional para uma empresa com essas características de 16,93% para 15,5%, o resultado obtido até aqui vai de encontro com o que foi observado por Lima (2015). Que chegou à conclusão de que o regime do Lucro Presumido era a melhor opção para uma clínica odontologia de pequeno porte. Entretanto fora analisada uma clínica com um faturamento dez vezes superior à presente nesta pesquisa, resultando em faixas de tributação diferentes.

Apesar do estudo de Quetheman (2014), chegar à conclusão de que o Simples Nacional seria a melhor opção para a clínica analisada, esse sim com faturamento próximo do presente nesta pesquisa, nota-se no seu caso que o principal tributo reduzindo a vantagem do Lucro Presumido é a CPP. Sem a incidência da mesma o Lucro Presumido seria equivalente a um valor inferior ao devido no Simples Nacional.

Percebe-se que a vantagem oferecida pelo Simples está diretamente ligada a existência ou não de uma folha de salários para as empresas de serviços, em especial ao caso analisado, por tratar de uma clínica odontológica sem funcionários e com baixa receita.

4.4 Anexo III

Conforme o exposto nas seções anteriores, caso sua relação entre folha de salário e receita bruta for superior a 28%, a empresa será tributada conforme a tabela presente no Anexo III. Incorrendo em tributos no valor de R\$ 926,88, decorrentes de uma alíquota de apenas 6,00% sobre sua receita bruta, como observa-se na tabela 10 abaixo:

Tabela 10 – Apuração do Simples Nacional com base no Anexo III

Simples Nacional	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre	Total Anual
Receita Bruta de Serviços	-	R\$ 5.495	R\$ 4.940	R\$ 5.013	R\$ 15.448
(x) Alíquota Efetiva	6%	6%	6%	6%	6%
(=) Imposto Devido	-	R\$ 329,70	R\$ 296,40	R\$ 300,78	R\$ 926,88

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Os impostos são devidos mensalmente, mas da mesma forma que foi feito com as demais tabelas, para efeito de simplificação e padronização estão apresentados os dados trimestrais.

Para que possa ser alcançado esse requisito é necessário elevar sua folha de salários, visto que atualmente a empresa não possui empregados e não realiza o pagamento de pró-labore. Devido a empresa possuir receita irregular, e apresentar longos períodos sem movimento, a contratação de um funcionário torna-se inviável, elevando seu custo fixo, além de não garantir que os 28% sejam atingidos.

A outra opção seria realizar o pagamento de pró-labore. De acordo com o Código Civil (BRASIL, 2002), em seu Art. 1.071, cabe aos sócios determinar sua forma de remuneração no contrato social, assim como realizar eventuais mudanças no mesmo. Logo, tal pagamento não é obrigatório e não possui necessariamente um valor mínimo, podendo ser determinado por um indexador aplicado a receita da empresa.

Entretanto, através de portarias do Ministério da Fazenda, é determinado anualmente o limite mínimo do salário de contribuição. Quando o valor pago a um contribuinte individual for inferior a esse limite, incorrerá em um pagamento adicional de INSS (BRASIL, 1999b).

Abaixo foram feitas simulações com base nos dados coletados, buscando avaliar quais seriam os custos para atender essa relação entre folha de salários e receita bruta, e também qual seria o valor líquido recebido a título de pró-labore.

No caso de a empresa continuar optando pelo lucro presumido e realizar o pagamento de pró-labore, incorrerão determinados tributos sobre este valor. Sendo eles, 20% de contribuição patronal, 5,8% de contribuição a terceiros e 2% de RAT. Conforme a Lei Complementar 155/16, esses encargos são levados em consideração para atingir a relação mínima de 28%. Logo, o pró-labore mensal poderá ser igual a 21,91% da receita bruta, uma vez que, após a incidência dos impostos, o valor total será minimamente superior a 28%.

Além desses tributos, a empresa deverá realizar a retenção de 11% do valor do pró-labore, a título de INSS. Tal tributo não representa custo para a empresa, mas diminui o valor líquido recebido. Nos casos onde for pago um valor abaixo do salário-contribuição mínimo,

será incorrido um adicional de INSS, obtido conforme o Art. 66 da Instrução Normativa RFB Nº 971, de 13 de novembro de 2009, através da aplicação da alíquota de 20% no valor da diferença entre o valor pago de pró-labore e o INSS retido.

Entende-se por “salário-contribuição” o salário mínimo vigente no país, e que, conforme a mais recente portaria do Ministério da Fazenda é de R\$ 937,00 (BRASIL, 2017). Sendo na forma da equação (2) o que determina tal artigo:

$$[SC - (ProLab - INSS_{retido})] * 0,20 \quad (2)$$

Onde:

- i - SC: Limite mínimo do salário-de-contribuição;
- ii - ProLab: Pró-labore do mês;
- iii - $INSS_{retido}$: Valor retido do INSS.

Assim, a tabela 11 demonstra o valor do pró-labore a ser pago em cada mês, além dos impostos devidos pela empresa, o INSS e seu adicional:

Tabela 11 – Pagamento de pró-labore no Lucro Presumido

Mês	Pró-labore 21,91%	CPP - 20%	Terceiros - 5,80%	RAT - 2%	INSS Retido - 11%	Adicional de INSS
Janeiro	-	-	-	-	-	-
Fevereiro	-	-	-	-	-	-
Março	-	-	-	-	-	-
Abril	-	-	-	-	-	-
Maió	R\$ 1.203,95	R\$ 240,79	R\$ 69,83	R\$ 24,08	R\$ 132,43	-
Junho	-	-	-	-	-	-
Julho	-	-	-	-	-	-
Agosto	R\$ 927,89	R\$ 185,58	R\$ 53,82	R\$ 18,56	R\$ 102,07	R\$ 22,24
Setembro	R\$ 154,47	R\$ 30,89	R\$ 8,96	R\$ 3,09	R\$ 16,99	R\$ 159,91
Outubro	-	-	-	-	-	-
Novembro	R\$ 790,51	R\$ 158,10	R\$ 45,85	R\$ 15,81	R\$ 86,96	R\$ 46,69
Dezembro	R\$ 307,84	R\$ 61,57	R\$ 17,85	R\$ 6,16	R\$ 33,86	R\$ 132,61
Total	R\$ 3.384,66	R\$ 676,93	R\$ 196,31	R\$ 67,69	R\$ 372,31	R\$ 361,45

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

E seus totais:

Tabela 12 - Valor líquido do pró-labore recebido no Lucro Presumido

Conta	Total
Despesa Total	R\$ 4.325,59
Pró-labore	R\$ 3.384,66
CPP, Terceiros, RAT	R\$ 940,93
INSS	R\$ 733,76
Valor Líquido Recebido	R\$ 2.650,90

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Percebe-se que através do lucro presumido a empresa incorreria em um custo no valor de R\$ 4.325,59 a mais do que está sendo pago hoje, sendo R\$ 3.384,66 referente ao pagamento de pró-labore e R\$ 940,93 aos impostos. Assim, seria recebido um valor líquido de apenas R\$ 2.650,90 pelo trabalho, já que R\$ 372,31 do valor bruto seria retido pela empresa e R\$ 361,45 deveriam ser pagos pelo beneficiado através de guia especial.

No caso de ser realizado o pagamento de pró-labore, e feita a opção pelo Simples Nacional o cálculo seria menos complexo. A contribuição patronal já está inclusa no Simples Nacional, enquanto que o RAT e a contribuição a terceiros não incidem nessa modalidade. Logo, bastaria realizar o pagamento de pró-labore no valor de 28% da receita bruta mensal.

Assim como no caso do Lucro Presumido, existe a retenção de 11% de INSS e seu adicional. A tabela 13 apresenta os valores a serem pagos e retidos:

Tabela 13 – Pagamento de pró-labore no Simples Nacional

Mês	Pró-labore 28%	INSS Retido - 11%	Adicional de INSS
Janeiro	-	-	-
Fevereiro	-	-	-
Março	-	-	-
Abril	-	-	-
Maio	R\$ 1.538,60	R\$ 169,25	-
Junho	-	-	-
Julho	-	-	-
Agosto	R\$ 1.185,80	R\$ 130,44	-
Setembro	R\$ 197,40	R\$ 21,71	R\$ 152,26
Outubro	-	-	-
Novembro	R\$ 1010,24	R\$ 111,13	-
Dezembro	R\$ 393,40	R\$ 43,27	R\$ 117,37
Total	R\$ 4.325,44	R\$ 475,80	R\$ 269,64

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Essa opção incorrerá em uma despesa de R\$ 4.325,44. Enquanto que o valor líquido do pró-labore é de apenas R\$ 3.581,00, devido a retenção de R\$ 475,80, e o pagamento a parte do adicional de INSS, no valor de R\$ 269,64.

Na tabela 14 consta a comparação entre os valores dos impostos totais que seriam devidos, caso houvesse o pagamento de pró-labore nas duas modalidades de tributação:

Tabela 14 – Comparativo dos impostos devidos com o pagamento de pró-labore

Impostos	Lucro Presumido	Simples Nacional
IRPJ	R\$ 370,75	
CSLL	R\$ 444,90	
PIS, COFINS, ISSQN	R\$ 872,81	
CPP	R\$ 676,93	
RAT	R\$ 67,69	
Terceiros	R\$ 196,31	
Simples Nacional		R\$ 2394,44
Total	R\$ 2.629,39	R\$ 2.394,44

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Enquanto que na tabela 15 é apresentado o comparativo entre os valores pagos a título de pró-labore, o valor que seria retido como INSS, o valor adicional a ser pago, assim como o montante líquido a receber:

Tabela 15 – Comparativo do valor líquido recebido a título de pró-labore

Pró-Labore	Lucro Presumido	Simples Nacional
Valor Pago	R\$ 3.384,66	R\$ 4.325,44
INSS Retido	R\$ 396,51	R\$ 475,80
Adicional de INSS	R\$ 337,25	R\$ 269,64
Valor Líquido Recebido	R\$ 2.650,90	R\$ 3.580,00

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa

Conforme as comparações apresentadas nas Tabelas 14 e 15, caso a empresa tenha interesse em iniciar o pagamento de pró-labore, para no próximo período estar apta a ser tributada pela tabela do Anexo III, é aconselhável que seja realizada a opção pelo Simples Nacional, visto que devido principalmente aos encargos trabalhistas, a opção do Lucro Presumido se mostra mais onerosa. Outra vantagem é o valor líquido recebido de pró-labore, já que no simples ele será obtido com uma alíquota maior, diminuindo o número de vezes em que é necessário o pagamento de adicional de INSS.

Conforme a tabela progressiva mensal do IR, e os valores de pró-labore apresentados, quem recebesse esta remuneração estaria isento de realizar o pagamento de imposto de renda em todos os meses, visto que o limite de isenção é equivalente a R\$ 1.903,98 mensais (BRASIL, 2015).

Após doze meses operando dessa forma, em qualquer uma das duas modalidades, a empresa estaria apta a optar pelo Simples Nacional e ser tributada conforme a tabela do Anexo III, finalmente reduzindo seus impostos devidos para o que consta na tabela 10.

Deve ser levado em consideração, que para essa opção se manter válida, deverá ser mantido o pagamento de pró-labore em valor referente a 28% da receita bruta, cabendo a empresa analisar se possui condições para tal. É importante ressaltar que a escolha da análise com base no pró-labore se dá devido a empresa não possuir funcionários e apresentar uma receita baixa. O objetivo dessa análise visa apenas a redução dos tributos devidos, em razão das limitações da pesquisa não foi possível averiguar a capacidade de a empresa realizar a distribuição de dividendos ou o pagamento de juros sobre capital próprio, formas mais eficientes de remuneração aos sócios.

5 CONCLUSÃO

O desenvolvimento do presente estudo possibilitou analisar se com as alterações da Lei Complementar 155/16 no Simples Nacional, esta opção torna-se mais vantajosa para uma clínica odontológica atualmente tributada sob o regime com base no Lucro Presumido.

A partir da sua receita bruta de 2016, foi possível realizar simulações para verificar qual seria o valor do imposto devido através do Simples Nacional, já com as novas regras e características que estarão vigentes a partir de 2018. Apurou-se um valor 41,81% maior do que o valor pago em 2016 através do Lucro Presumido. Portanto, percebe-se que a mudança de regime não apresenta uma vantagem fiscal, visto que, atualmente a alíquota efetiva de impostos pagos é de apenas 10,94% e tal mudança implica em uma nova alíquota de 15,5%, respondendo assim o objetivo geral da pesquisa.

Quanto aos objetivos específicos, foram apresentados todos os tributos pagos pela empresa em 2016 através do Lucro Presumido. Foi simulado o valor dos impostos devidos através do Simples Nacional, já com os efeitos da nova lei. E conforme exposto acima, foi possível obter a diferença percentual entre as duas modalidades. Respondendo assim, os três objetivos específicos de pesquisa.

Uma importante alteração desta lei, é que, caso determinados tipos de empresas apresentem uma relação entre a receita bruta e a folha de salários superior a 28%, haverá uma mudança da tabela incidente para apuração do tributo. No caso analisado, se esse requisito fosse atendido, o imposto devido seria de apenas 6% da sua receita bruta, equivalente a R\$ 926,88, valor consideravelmente inferior ao obtido previamente. Portanto, também foram feitas simulações do que seria necessário para atender tal requisito.

Visto que a empresa possui uma receita irregular, comumente passando por períodos sem movimento, a contratação de um funcionário foi descartada. Com isso foi considerado apenas a opção de realizar o pagamento de pró-labore sempre em valor que resulte em 28% da receita bruta. Nesse caso, é possível realizar tal pagamento independentemente do regime de tributação. Entretanto em ambos os regimes, essa preparação implicaria em uma despesa extra superior a R\$ 4.000,00 no ano. Logo, cabe a empresa analisar suas despesas e custos fixos para verificar se possui capacidade de arcar com esse gasto extra.

Percebe-se que apesar das facilidades proporcionadas pelo Simples Nacional, o seu potencial econômico está diretamente ligado a existência de uma folha de pagamento, uma vez que sua principal vantagem sobre o Lucro Presumido consiste em uma redução dos impostos

patronais ao incluir a Contribuição Previdenciária Patronal na alíquota total, assim como não haver incidência dos demais tributos trabalhistas.

O estudo realizado apresentou limitações quanto aos dados disponibilizados pela empresa. Primeiramente foram entregues apenas os dados referentes aos impostos devidos, sem as demais despesas, não sendo possível avaliar se a inclusão do pagamento de pró-labore é realizável. Outra limitação é quanto a receita auferida, devido a algum fator desconhecido é comum não haver movimento nos primeiros meses do ano, assim como sua receita está em uma faixa onde não há incidência da parcela a deduzir para obter a alíquota efetiva, impossibilitando uma análise da diferença entre a alíquota nominal e a alíquota efetiva.

Logo, como sugestão de pesquisas futuras recomenda-se o estudo de casos de empresas com folha de pagamento relevante, e com faturamento igual ou superior a R\$ 180.000,00 por ano, para melhor compreensão de como a alíquota efetiva irá impactar os impostos devidos, já que a partir desse faturamento incidem alíquotas nominais maiores, assim como parcelas a deduzir para cada faixa de tributação, sendo possível analisar também o pagamento de juros sobre capital próprio e a distribuição de dividendos em empresas como formas de remuneração aos sócios de empresas do Simples Nacional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACEVEDO, Claudia Rosa; NOHARA, Jouliana Jordan. **Monografia no curso de administração**. 3ª. ed. rev. São Paulo: Atlas, 2010.

BARBOSA, Suelen Tavares. Avaliação do impacto da Lei Complementar nº 155/16 no Simples Nacional. 2016. 73 f., il. Trabalho de conclusão de curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) — Universidade de Brasília, Brasília, 2016.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 03 out. 2017.

_____. **Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988**. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e da outra providências. Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm>. Acesso em: 22 out. 2015.

_____. **Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995a**. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Brasília, 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 09 out. 2015.

_____. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995b**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Brasília, 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>. Acesso em: 09 out. 2015.

_____. **Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES e dá outras providências. Brasília, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9317.htm>. Acesso em: 11 out. 2017.

_____. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Brasília, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em: 05 out. 2017.

_____. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Brasília, 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em: 05 out. 2017.

_____. **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999a**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília, 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 17 out. 2017.

_____. **Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999b.** Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências. Brasília, 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3048.htm>. Acesso em: 17 out. 2017.

_____. **Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999c.** Institui o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, dispondo sobre o tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido previsto nos arts. 170 e 179 da Constituição federal. Brasília, 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9841.htm>. Acesso em: 11 out. 2017.

_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Brasília, 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10406.htm>. Acesso em: 03 out. 2017.

_____. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Brasília, 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10833.htm>. Acesso em: 09 out. 2017.

_____. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.** Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Brasília, 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 23 out. 2017.

_____. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Brasília, 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10833.htm>. Acesso em: 09 out. 2017.

_____. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 27 set. 2017.

_____. **Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008.** Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Brasília, 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm>. Acesso em: 27 set. 2017.

_____. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa nº. 971, de 13 de novembro de 2009. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 13 nov. 2009. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937>>. Acesso em: 21 out. 2017.

_____. **Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014.** Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Brasília, 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp147.htm>. Acesso em: 27 set. 2017.

_____. **Lei nº 13.149, de 21 de julho de 2015.** Altera as Leis nº 11.482, de 31 de maio de 2007, para dispor sobre os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e 10.823, de 19 de dezembro de 2003. Brasília, 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em: 22 out. 2017.

_____. **Lei Complementar nº 155, 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. Brasília, 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm>. Acesso em: 27 set. 2017.

_____. Ministério da Fazenda. Portaria n.º 8, de 13 de janeiro de 2017. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 13 jan. 2017. Seção 1, p. 12.

CABELLO, Otávio Gomes; GALLO, Mauro Fernando; Pereira, Carlos Alberto. **O SIMPLES Nacional, realmente, reduz a carga tributária das empresas? Um estudo de caso**. In: XIV Congresso Brasileiro de Custos, João Pessoa, PB, 2007. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1585>>. Acesso em: 24 set. 2017.

DE PAULA, Roberta Manfron; COSTA, Daiane Leal; FERREIRA, Manuel Portugal. **A Percepção da Carga Tributária nas Micro e Pequenas Empresas antes e após o Simples Nacional**. REVISTA DA MICRO E PEQUENA EMPRESA, [S.l.], v. 11, n. 1, p. 34 - 51, mar. 2017. ISSN 1982-2537. Disponível em: <<http://faccamp.br/ojs-2.4.8-2/index.php/RMPE/article/view/864>>. Acesso em: 24 set. 2017. doi:<https://doi.org/10.6034/864>.

DISTRITO FEDERAL. Decreto n.º 25.508, de 19 de janeiro de 2005. **Regulamenta o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS**. Brasília, 2005. Disponível em: <[http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=25508&txtAno=2005&txtTipo=6&txtParte=A\)%20TEXT0%20ORIGINAL#artigo0001](http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=25508&txtAno=2005&txtTipo=6&txtParte=A)%20TEXT0%20ORIGINAL#artigo0001)>. Acesso em: 23 out. 2017.

FABRETTI, L. C. (2009). **Contabilidade Tributária**. 11º ed. São Paulo: Atlas.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa: guia completo de conteúdo e forma**. 5º ed. São Paulo: Atlas, 2010.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. **Brasileiro trabalhará até sexta-feira, 2 de junho, só para pagar impostos, releva IBPT**, 2017. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/noticia/2587/Brasileiro-trabalhara-ate-sexta-feira-2-de-junho-so-para-pagar-impostos-releva-IBPT>>. Acesso em: 01 de nov. 2017.

IUDÍCIBUS, S., & MARION, J. C. (2010). **Contabilidade Comercial**. 9º ed. São Paulo: Atlas.

LATORRACA, N. (2000). **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15º ed. São Paulo: Atlas.

LIMA, Eduardo Venite. Impacto da adesão ao Simples Nacional para uma clínica odontológica. 2015. 26f., il Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis). Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, RS, 2015.

OLIVEIRA, L. M., CHIEREGATO, R., PEREZ JUNIOR, J. H., GOMES, M. B. (2006). **Manual de Contabilidade Tributária**. 5º ed. São Paulo: Atlas.

QUETHEMAN, Adriana Maria. Planejamento tributário: um estudo de caso comparativo da tributação na pessoa física e na pessoa jurídica pelo simples nacional e lucro presumido para

um profissional na atividade odontológica. 2014. 114 f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis). Curso de Ciências Contábeis. Universidade de Passo Fundo, Soledade, RS, 2014.

SCHOUERI, L. E. (2015). **Direito Tributário 5ª ed.** São Paulo: Saraiva.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade.** 2º ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, Miriã Borges Araújo; RIBEIRO, Rafael Borges. Planejamento tributário em empresa de engenharia e arquitetura a partir da Lei Complementar 147/2014. **Revista de Auditoria Governança e Contabilidade**, v. 5, n. 18, p. 50-63, jan/fev. 2017. Disponível em: <<http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/881/669>>

TORRES, R. L. (2010). **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** 17º ed. Rio de Janeiro: Renovar.

ANEXO A

Novas Alíquotas do Simples Nacional segundo a Lei Complementar 155/16

ANEXO I – Comércio

Faixa	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000	4,00%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000	7,30%	5.940
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000	9,50%	13.860
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000	10,70%	22.500
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000	14,30%	87.300
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000	19,00%	378.000

ANEXO II – Indústria

Faixa	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000	4,80%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000	7,80%	5.940
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000	10,00%	13.860
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000	11,20%	22.500
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000	14,70%	85.500
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000	30,00%	720.000

ANEXO III - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5o-C do art. 18 desta Lei Complementar

Faixa	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000	6,00%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000	11,20%	9.360
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000	13,50%	17.640
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000	16,00%	35.640
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000	21,00%	125.640
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000	33,00%	648.000

ANEXO IV - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5o-C do art. 18 desta Lei Complementar

Faixa	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000	4,50%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000	9,00%	8.100
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000	10,20%	12.420
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000	14,00%	39.780
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000	22,00%	183.780
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000	33,00%	828.000

ANEXO V - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5o-I do art. 18 desta Lei Complementar

Faixa	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000	15,50%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000	18,00%	4.500
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000	19,50%	9.900
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000	20,50%	17.100
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000	23,00%	62.100
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000	30,50%	540.000