

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
CAMPUS GOVERNADOR VALADARES
INSTITUTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Marcos Paulo Ferreira da Cruz

**AVALIAÇÃO DE IMPLEMENTAÇÃO DE UM ESTUDO FISCAL EM UMA
EMPRESA DE PEQUENO PORTE: com foco na análise comparativa do Simples
Nacional x Lucro Presumido**

Governador Valadares

2022

Marcos Paulo Ferreira da Cruz

**AVALIAÇÃO DE IMPLEMENTAÇÃO DE UM ESTUDO FISCAL EM UMA
EMPRESA DE PEQUENO PORTE: com foco na análise comparativa do Simples
Nacional x Lucro Presumido**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Prof. Me. Elias Wagner Silva.

**Governador Valadares
2022**

Marcos Paulo Ferreira da Cruz

**AVALIAÇÃO DE IMPLEMENTAÇÃO DE UM ESTUDO FISCAL EM UMA
EMPRESA DE PEQUENO PORTE: com foco na análise comparativa do Simples
Nacional x Lucro Presumido**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovada em 07 de dezembro de 2022

BANCA EXAMINADORA

Mestre Elias Wagner Silva - Orientador

Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares

Doutor Anderson de Oliveira Reis

Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares

Mestre Caio Lucas Nadone

Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares

Dedico este trabalho a minha família que tanto me apoiou na sua realização.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela vida e por ter me dado forças nos momentos difíceis.

Ao meu pai Fernando, por sempre estar ao meu lado, apoiando e incentivando a não desistir.

Ao professor Elias, por todas as orientações e auxílio necessários para o desenvolvimento deste trabalho.

Aos meus amigos, especialmente minha amiga Anna, por todo suporte e ajuda nesses anos acadêmicos.

RESUMO

A elevada carga tributária do país ocasiona efeitos negativos na saúde financeira das empresas, especialmente para as empresas de pequeno porte. Como forma de sobreviverem, essas empresas procuram alternativas e métodos que visem a minimização de seus custos fiscais. Nesse sentido, surge a importância da realização de um planejamento tributário como meio legal para redução no recolhimento dos tributos. Desse modo, este trabalho tem como objetivo avaliar e identificar qual regime tributário seria mais viável como redução de tributos por meio de um controle fiscal em uma empresa de pequeno porte. Para tal propósito, foi realizado um estudo de caso em uma empresa varejista do ramo de farmácia, no município de Governador Valadares/MG, no ano de 2021. A coleta dos dados se deu por disponibilização dos documentos contábeis da empresa analisada. Como resultado, ficou evidenciado que o regime tributário que ocasionou uma economia dos gastos com tributos foi o Lucro Presumido.

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

ABSTRACT

The high tax burden in the country has negative effects on the financial health of companies, especially for small businesses. As a way to survive, these companies look for alternatives and methods that aim to minimize their fiscal costs. In this sense, the importance of carrying out tax planning as a legal means of reducing the collection of taxes arises. Thus, this work aims to evaluate and identify which tax regime would be more viable as a reduction of taxes through a fiscal control in a small business. For this purpose, a case study was carried out in a retail company in the pharmacy sector, in the municipality of Governador Valadares/MG, in the year 2021. Data collection was carried out by making available the accounting documents of the analyzed company. As a result, it was evident that the tax regime that led to savings in tax expenses was the Presumed Profit.

Keywords: Tax Planning. Micro and Small Enterprises. Tax Regimes.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Tributos federais.....	20
Quadro 2: Tributos estaduais.....	22
Quadro 3: Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio	27
Quadro 4: Faturamento da empresa - 2021.....	33

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 – Comparativo trimestral Lucro Presumido x Simples Nacional (IRPJ,CSLL, PIS e COFINS).....	39
Gráfico 2 – Comparativo anual Lucro Presumido x Simples Nacional (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).....	39
Gráfico 3 – Comparativo trimestral Lucro Presumido x Simples Nacional (2021).....	41
Gráfico 4 – Comparativo total Lucro Presumido x Simples Nacional (2021).....	41

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Apuração Lucro Presumido- IRPJ e CSLL - 1º trimestres (2021).....	34
Tabela 2 – Apuração Lucro Presumido- IRPJ e CSLL - 2º trimestres (2021).....	34
Tabela 3 – Apuração Lucro Presumido- IRPJ e CSLL - 3º trimestres (2021).....	35
Tabela 4 – Apuração Lucro Presumido- IRPJ e CSLL - 4º trimestres (2021).....	35
Tabela 5 – Total Lucro Presumido - IRPJ e CSLL (2021).....	36
Tabela 6 – Apuração Lucro Presumido - PIS e COFINS (2021).....	36
Tabela 7 – Apuração Simples Nacional (2021).....	37

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	13
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA.....	14
1.2. OBJETIVOS.....	14
1.2.1. Geral.....	14
1.2.2. Específicos.....	14
1.3. JUSTIFICATIVA.....	14
2.REFERENCIAL TEÓRICO.....	16
2.1. CONTABILIDADE FISCAL E TRIBUTÁRIA.....	16
2.1.1. IMPOSTOS.....	17
2.2.2. CONTRIBUIÇÕES.....	18
2.2.3. TAXAS.....	19
2.2. TRIBUTOS FEDERAIS.....	20
2.2.1. PIS - Programa de Integração Social.....	20
2.2.2. COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social..	21
2.2.3. INSS - Instituto Nacional do Seguro Social.....	21
2.3 . TRIBUTOS ESTADUAIS.....	22
2.3.1. ICMS - Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.....	23
2.4. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	25
2.5. REGIMES TRIBUTÁRIOS.....	26
2.5.1. SIMPLES NACIONAL.....	26
2.5.2. LUCRO PRESUMIDO.....	28
2.6. MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.....	29
3. METODOLOGIA.....	31
4. ANÁLISE DE RESULTADOS.....	33
4.1. APRESENTAÇÃO DA EMPRESA.....	33

4.2. APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO	33
4.3. APURAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL.....	37
4.4. COMPARAÇÃO LUCRO PRESUMIDO X SIMPLES NACIONAL.....	38
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	43
REFERÊNCIAS.....	44

1. INTRODUÇÃO

O planejamento tributário constitui importante instrumento para a continuidade das empresas. A carga tributária do país é bastante elevada quando comparada a outros países mais desenvolvidos e seus impactos são manifestados na saúde financeira das micro e pequenas empresas. Segundo dados do Sebrae (2022) cerca de um terço dessas empresas têm sua atividade encerrada em menos de dois anos de existência, apresentando como um dos principais fatores de mortalidade das empresas o planejamento e gestão da atividade e capacitação dos empresários.

A carga tributária brasileira compreende o recolhimento de impostos, contribuições e taxas, relacionando com o PIB do país. Em 2021, a carga tributária bruta da União representava 33,9% do PIB, refletindo em um aumento de 2,14 pontos percentuais em relação a 2020 (31,76%) (BRASIL, 2022).

Um estudo realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea, 2022), evidenciou que a carga tributária brasileira é similar à média da carga tributária de 17 países membros da OCDE (35%), constatando preocupação com a organização da carga tributária do Brasil.

O planejamento tributário tem como finalidade o estudo do ambiente econômico da empresa, sendo realizado antes do fato gerador, compreendendo o “estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte”. (OLIVEIRA, 2015).

Segundo o art. 44 do Código Tributário Nacional o montante real, arbitrado ou presumido constitui a base de cálculo para o imposto, originando os conceitos dos regimes tributários lucro real e lucro presumido. O Simples Nacional regulamentado pela Lei Complementar nº 123 de 2006, surge como um regime unificado de arrecadação de tributos para as micro e pequenas empresas.

Com uma implementação adequada do planejamento tributário, é possível alcançar uma elisão fiscal, sendo um recurso utilizado visando o menor impacto na tributação, lícito e reconhecido pelo sistema tributário brasileiro, que como consequência irá refletir positivamente nos resultados da empresa e consequentemente em sua continuidade.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

O presente trabalho busca responder o seguinte questionamento: Qual regime tributário seria mais viável como redução de tributos por meio de um estudo fiscal em uma empresa de pequeno porte com foco em um planejamento tributário?

1.2. OBJETIVOS

1.2.1. Geral

Avaliar e identificar qual regime tributário (Simples Nacional ou Lucro Presumido) seria mais viável como redução de tributos, por meio de um estudo fiscal, em uma empresa de pequeno porte do segmento de comércio.

1.2.2. Específicos

(I) Descrever a fundamentação da contextualização de tributos, regimes tributários e planejamento tributário.

(II) Apurar e demonstrar cálculos comparativos referentes aos regimes tributários vigentes com o intuito de identificar qual regime de tributação implica menor ônus tributário.

(III) Avaliar a importância do planejamento tributário para as micro e pequenas empresas.

1.3. JUSTIFICATIVA

Em um contexto onde muitas empresas nutrem o costume de se preocuparem com a questão do recolhimento de tributos apenas na data próxima ao seu vencimento, surge a importância de se organizarem previamente e da elaboração de um planejamento tributário (CREPALDI,2017).

Essa necessidade de se elaborar um planejamento tributário se mostra cada vez mais importante, tanto para as grandes empresas quanto para as empresas de pequeno e médio porte, atuando como instrumento que auxilia na maximização dos lucros e na diminuição dos custos advindos da tributação (FABRETTI, 2017).

Desse modo, o presente estudo será aproveitado pelas Micro e Pequenas Empresas, fornecendo conhecimento da importância da definição de um adequado planejamento tributário para a sobrevivência e desenvolvimento destas.

2.REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. CONTABILIDADE FISCAL E TRIBUTÁRIA

Contabilidade tributária é o “ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada” (Fabretti, 2017, p.5).

Desse modo, é imprescindível que o contador tenha conhecimento da legislação tributária, uma vez que a contabilidade e o direito se complementam. O direito retrata as normas da tributação presentes na legislação, enquanto a contabilidade aborda e analisa essas normas de modo a gerar informações relevantes para a tomada de decisão (MEURER, 2020). Neste sentido, os aspectos teóricos da Contabilidade juntamente com a observação da legislação tributária possuem influência no resultado empresarial.

A legislação brasileira integra conteúdo para o atual Sistema Tributário Nacional. O Sistema Tributário Nacional constitui o conjunto de normas que regularizam a instituição, a cobrança e a arrecadação dos tributos. O código que estabelece a legislação tributária brasileira tem sua procedência na Constituição Federal de 1988 (HAUSER, 2017).

De acordo com o art. 96 da Lei nº 5.172/66, a definição de legislação tributária pelo CTN é:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. (BRASIL, 1966)

Na visão de Harada (2020), o Sistema Tributário Nacional constitui um sistema parcial que por sua vez está inserido dentro de um sistema global, o sistema constitucional. Desse modo, Harada define sistema tributário como sendo:

O conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição.(HARADA, 2020, p. 345)

A competência para a instituição de tributos no Brasil é atribuída aos entes federativos. Porém o princípio da Legalidade Tributária prevê no art. 120, inciso I, da Constituição Federal/1988 que a instituição ou aumento de tributos deverá ser realizada somente por meio de lei.

É importante explicitar que os tributos representam uma classe onde estão inseridas as espécies tributárias. O art. 3 do CTN/1966 traz o conceito de tributo 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” (BRASIL, 1966).

Quanto às espécies tributárias, estão previstas na Lei nº 5.172/1966. O art 5 do CTN considera como espécie tributária impostos, taxas e contribuições de melhoria.

2.1.1. IMPOSTOS

Os impostos caracterizam-se como tributos não vinculados, dado que seu fato gerador não advém do Estado. O CTN/1966 conceitua imposto em seu Art.16 como sendo “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Para Harada (2020), os impostos:

São exações desvinculadas de qualquer atuação estatal, decretadas exclusivamente em função do jus imperii do Estado. Seu fato gerador é sempre uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. O imposto sempre representa uma retirada da parcela de riqueza do particular. (HARADA, 2020, p. 348)

Segundo Mazza (2017), a arrecadação dos valores de impostos possui como propósito o pagamento de despesas do Estado:

Ao contrário das taxas e contribuições de melhoria, que remuneram as atuações do Estado, os impostos não têm caráter retributivo, e sim contributivo, sendo utilizados para obter recursos voltados ao custeio de serviços públicos uti universi e outras despesas estatais gerais. (MAZZA, 2017, p. 145).

Sendo assim, o valor arrecadado decorrente de impostos não precisa ser convertido em serviços para os contribuintes.

Quanto à classificação, os impostos podem ter a figuração de impostos diretos e impostos indiretos. Os impostos diretos são aqueles que recaem diretamente sobre o contribuinte ligado ao fato gerador, enquanto os impostos indiretos são repassados para o preço da mercadoria, serviço ou produto (HAUSER, 2017).

2.1.2. CONTRIBUIÇÕES

Previstas no art. 149 da CF/1988, as contribuições se caracterizam como tributos vinculados, onde sua arrecadação está atrelada com atividades estatais, podendo ser classificadas como: a) contribuições sociais; b) contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas; e c) contribuições de melhoria.

Segundo Sabbag (2015), às contribuições sociais constituem as mais importantes devido ao seu volume arrecadatório, sendo de competência exclusiva da União a instituição desse tipo de contribuição.

Já as contribuições de interesse profissionais estão associadas aos trabalhadores, enquanto as econômicas estão ligadas aos empregados. Hauser (2017), distingue essas contribuições como:

As do primeiro tipo são devidas aos órgãos controladores e fiscalizadores das profissões, como o Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Já as do segundo são sindicais, devidas por todos os trabalhadores celetistas, que pagam, uma vez ao ano, o valor equivalente a um dia de trabalho. (HAUSER, p. 44)

E as contribuições de melhoria que possuem como hipótese de incidência uma ação estatal, incidindo indiretamente sobre o contribuinte. Sobre essa contribuição dispõe o CTN:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

O art. 82 do CTN consta os requisitos mínimos para a cobrança dessa contribuição, sendo eles:

Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

I - publicação prévia dos seguintes elementos:

- a) memorial descritivo do projeto;
- b) orçamento do custo da obra;
- c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
- d) delimitação da zona beneficiada;
- e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;

II - fixação de prazo inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

III- regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial. (BRASIL, 1966)

As contribuições de melhoria são infreqüentemente cobradas por muitas vezes não atenderem os requisitos mínimos exigidos citados acima (FABRETTI, 2017)

2.1.3.TAXAS

As taxas são tributos vinculados, uma vez que seu fato gerador sempre está relacionado a uma atividade estatal e são regulamentadas pelo art. 77 do CTN/1966:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. (BRASIL, 1966)

As taxas podem decorrer do exercício do poder de polícia. O art 78 do CTN/1966 define poder de polícia como:

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (BRASIL, 1966)

Em conformidade com a lei, as taxas não podem assumir base de cálculo própria de impostos, sendo também vedado ao poder público impor taxas mediante a riqueza (art.77 parágrafo único, CTN/1966).

2.2. TRIBUTOS FEDERAIS

Os tributos federais representam os impostos de competência da União, tendo sua regulamentação nos arts.153, 155 e 156 da Constituição Federal (HAUSER, 2017).

Compete à União, de acordo com o art. 153, a instituição dos seguintes tributos:

Quadro 1: Tributos federais.

Tributos federais
Importação de produtos estrangeiros
exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados
renda e proventos de qualquer natureza
produtos industrializados
operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários
propriedade territorial rural
grandes fortunas, nos termos de lei complementar

Fonte: art. 153 CF/88.

Visando a implementação de um controle fiscal em uma pequena empresa, os tributos federais abordados neste trabalho são o PIS, a COFINS e o INSS.

2.2.1. PIS - Programa de Integração Social

O Programa de Integração Social constitui uma contribuição estabelecida pelo art. 239 da CF/1988:

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego, outras ações da previdência social e o abono de que trata o § 3º deste artigo. (BRASIL, 1988a)

O Decreto-Lei n. 2.445 de 1988, estabelece a alíquota do PIS, 0,65%, e o recolhimento mensal do mesmo. Sua modalidade pode ser cumulativa e não-cumulativa, todas previstas em lei, sendo a alíquota referente ao regime não-cumulativo alterada para 1,65%.

É destacável que todas as pessoas jurídicas que são tributadas pelo regime do lucro presumido, necessitam contabilizar a contribuição do PIS pela modalidade cumulativa (art. 10 da Lei nº 10.833/2003).

Referente ao contribuintes do PIS, estes constituem: a) pessoas jurídicas do direito privado, incluindo empresas públicas e sociedades de economia mista, tendo como base o faturamento do mês; b) entidades sem fins lucrativos, com base na folha pagamento dos funcionários e com uma alíquota de 1%.

Quanto a função relativa a contribuição, o PIS possui função arrecadatória ou fiscal, vinculado a uma contraprestação do fisco decorrente de sua arrecadação (HAUSER, 2017).

2.2.2. COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

A instituição da Cofins é dada pela Lei Complementar nº 70/1991. Sua alíquota, 3%, tem como hipótese de incidência sobre o faturamento da empresa.

Quanto à função fiscal, a Cofins possui caráter arrecadatório, ligada a uma contraprestação em função de sua arrecadação (HAUSER, 2017).

Os contribuintes constituem pessoas jurídicas do direito privado. Entidades sem fins lucrativos não possuem incidência da Cofins sobre a folha de pagamento. Porém sobre as receitas não operacionais dessas entidades, ocorre a incidência da contribuição com aplicação de uma alíquota de 7,6% (HAUSER, 2017).

Assim como o PIS, a Cofins pode assumir as modalidades cumulativa e não cumulativa, sendo importante destacar que as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido devem apurar a Cofins pela modalidade cumulativa obrigatoriamente.

2.2.3. INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

O INSS figura uma contribuição previdenciária obrigatória, com o objetivo de financiar a Seguridade Social.

A Constituição Federal de 1988 dispõe sobre a Seguridade Social em seu art. 195:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento; c) o lucro; [...]. (Brasil, 1988)

Segundo Hauser (2017), a base de cálculo para a incidência do INSS é a remuneração destinada a retribuir o trabalho do empregado . Se tratando do cálculo do INSS patronal, este não possui a delimitação de um teto máximo para o recolhimento, devido mensalmente.

Sobre o percentual do INSS patronal, este é:

20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja sua forma (Brasil, 1991a).

2.3 . TRIBUTOS ESTADUAIS

Segundo Hauser (2017), os tributos estaduais constituem aqueles de competência tributária dos estados e do Distrito Federal. Em conformidade com o art. 155 da CF/88, se configuram como tributos de competência dos estados:

Quadro 2: Tributos estaduais.

Tributos estaduais
Transmissão [causa mortis] e doação, de quaisquer bens ou direitos
Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior
Propriedade de veículos automotores

Fonte: art. 155 CF/88.

Se tratando da incidência dos impostos estaduais, o art. 2º da Lei Complementar nº 87/96 discorre:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual. (BRASIL, 1996)

A arrecadação destes tributos têm como destinação a manutenção da administração do Governo Estadual, englobando o financiamento de serviços públicos e investimentos em infraestrutura (HAUSER, 2017).

2.3.1. ICMS - Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

O ICMS como imposto estadual, tem sua competência atribuída aos estados e ao Distrito Federal. O ICMS está previsto no art. 155 da CF/1988:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...] II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

[...] § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. (Brasil, 1988a)

Devido às diversas regras relacionadas ao imposto, bem como às diferentes legislações de cada estado, o ICMS figura como um dos impostos mais complexos do Sistema Tributário Brasileiro (HAUSER, 2017).

Em relação a cobrança e criação do imposto, a Lei Complementar nº 87/1996 discorre sobre a incidência do ICMS:

Art. 2º [...] I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II – prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;

§ 1º [...] I – entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade; [...]. (Brasil, 1996b)

Quanto à base de cálculo, esta está diretamente ligada ao fato gerador. Nas operações de circulação de mercadorias, será composta pelo valor da prestação. Já para o fornecimento de mercadorias e serviços, a base de cálculo corresponde ao preço do serviço prestado (HAUSER, 2017).

A LC nº 87/1996 dispõe sobre a base de cálculo:

Art. 13 [...] [...] § 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I – o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II – o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

§ 2º Não integra a base de cálculo do imposto o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando à operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos. (Brasil, 1996b, grifo do original)

Referente às alíquotas, os estados possuem o poder de instituí-las de acordo com a sua legislação, geralmente adotando alíquotas básicas para os produtos. A alíquota para a operação do ICMS dentro do estado de Minas Gerais é de 18%.

Há ainda as alíquotas sobre operações interestaduais, variando de 7% a 12%. A variação da alíquota nesse caso dependerá da localidade referente à origem e ao destino do produto (Brasil, 1989). Quanto às mercadorias importadas, estas possuem como alíquota 4% nas operações interestaduais, adotada atualmente por todos os estados brasileiros (Resolução nº13/2012)

O Decreto 43.080/2002 aprova o regulamento do ICMS para o estado de Minas Gerais e detalha a incidência do imposto no estado e as alíquotas referentes a diferentes tipos de mercadorias e prestação de serviços.

Ainda sobre as alíquotas, o imposto também incide sobre as mercadorias importadas do exterior

2.4. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Planejar consiste na definição antecipada de um conjunto de ações ou intenções. Planejamento tributário é a estruturação de uma avaliação de negócio visando a elisão fiscal (LUZ, 2014).

A elisão fiscal visa a redução da carga tributária por meio de métodos lícitos, através de lacunas encontradas na legislação se diferenciando da evasão fiscal que constitui ação ilegal (FABRETTI, 2017)

Sabbag (2015) discorre sobre a evasão fiscal como prática ilícita, posterior à incidência da norma tributária, por meio da qual o contribuinte se utiliza de atos ilícitos, como sonegação, para deixar de recolher tributos.

Na visão de Maggi (2009), planejamento tributário consiste em:

[...] O planejamento tributário é na verdade a atividade empresarial estritamente preventiva, que tem como fatos tributáveis e seus efeitos, comparando-se os resultados prováveis, para os diversos procedimentos possíveis, de tal forma a possibilitar a escolha da alternativa menos onerosa, sem extrapolar o campo da licitude. (MAGGI, 2009, p.55)

Para Oliveira (2015):

Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte. (2015, p. 23)

O planejamento tributário objetiva a diminuição dos impactos financeiros decorrentes do recolhimento de tributos sobre um fato econômico. Quanto a seus objetivos, Andrade Filho (2016) destaca que “o planejamento tributário visa, em última análise, otimizar os marcos da ordem jurídica, o montante dos encargos tributários a serem suportados por uma pessoa natural ou coletiva”.

Frente às constantes mudanças que ocorrem na legislação tributária brasileira, o planejamento tributário se torna indispensável, possuindo importante influência na gestão empresarial (MAGGI, 2009).

2.5. REGIMES TRIBUTÁRIOS

O atual sistema tributário brasileiro considera três tipos de regimes tributários que podem ser adotados pelas empresas, são eles: I) Simples Nacional; II) Lucro Presumido; e III) Lucro Real.

Segundo o Sebrae (2020), regime tributário “são leis que regem e indicam todos os tributos que as empresas precisam pagar para o governo”.

O enquadramento de uma empresa em um desses regimes é obrigatório e se dará mediante diversos fatores que serão tratados pela contabilidade da empresa.

A seguir serão abordados os detalhes pertinentes aos regimes, bem como os requisitos para o enquadramento ao Simples Nacional e ao Lucro Presumido.

2.5.1. SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional tem como objetivo facilitar as obrigações trabalhistas e previdenciárias das micro empresas e empresas de pequeno porte (Santos, 2019). A Lei Complementar nº 123/06 regulamenta a opção do Simples Nacional para essas empresas.

Os impostos medidos nesse regime tributário possuem como base o faturamento da empresa e são expressos em uma única guia para o recolhimento, realizado através do DAS - Documento de Arrecadação do Simples Nacional.

As condições necessárias para o enquadramento ao Simples Nacional, são dispostos no site da Receita da Fazenda, estas são: I) enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte; II) cumprir os requisitos previstos na legislação; e III) formalizar a opção pelo Simples Nacional (Receita Federal do Brasil, 2006)

Sobre as principais características referentes ao regime do Simples Nacional, a Secretaria da Receita Federal do Brasil discorre:

Ser facultativo;
Ser irretroatável 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. 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 deverão recolher o ICMS e o ISS diretamente ao Estado ou ao Município. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2006)

A Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) incide sobre as empresas optantes do Simples Nacional, exceto àquelas que possuem como atividade a prestação de serviços, tendo sua alíquota com base no anexo em que a empresa se enquadra.

O cálculo dos tributos abrangidos pelo regime, tem como base a receita bruta relativa aos últimos 12 meses, variando de acordo com o faturamento da empresa. A saber as alíquotas do Simples Nacional diversificam de acordo com a atividade exercida pela empresa, sendo classificadas em tabelas com anexos de I a V dispostas na LC nº 123/66. O quadro abaixo apresenta as alíquotas e a divisão dos percentuais dos tributos no Simples Nacional referentes ao anexo I, que enquadra as empresas do segmento de comércio:

Quadro 3: Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Comércio

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

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª Faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: Lei Complementar 123/06

O Quadro 3 demonstra em qual faixa a empresa se enquadra, baseado na sua receita bruta dos últimos 12 meses, e os percentuais de cada tributo de acordo com essa faixa.

A partir dessas informações, é possível fazer o cálculo da alíquota efetiva, que segundo o art. 18 da Lei Complementar 155/2016 é o resultado de: RBT 12XALIQ-PD/RBT 12 (LC 155/16).

2.5.2. LUCRO PRESUMIDO

O lucro presumido constitui uma opção substanciada de tributação para a definição da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (MENDES, 2021).

Sobre a opção pela tributação com base no lucro presumido, o artigo 587 do Decreto 9.580/2018 estabelece:

Art. 587. 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 doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites de que trata este artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada de acordo com o regime de

competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

§ 3º Somente a pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou da quota única do imposto sobre a renda devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário

Goularte (2021), lista os documentos necessários para as empresas optantes pelo lucro presumido, sendo:

Nota fiscal de produtos ou serviços;
Escrituração Fiscal Digital (EFD) e Escrituração Contábil Digital (ECD), que devem ser transmitidas anualmente ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED);
Transmissão de informações do IRPJ e da CSLL;
Declaração do ISS eventualmente exigida pela prefeitura;
Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Após a definição do lucro presumido do período são empregadas as alíquotas referentes ao IRPJ (15%) e a CSLL (9%). Caso a base de cálculo do lucro presumido exceda R \$20.000,00 ao mês, é aplicado um adicional de 10% sobre o valor excedente para o IRPJ.

Além dos impostos sobre o lucro, é recolhido mensalmente o PIS e a COFINS, que no regime cumulativo, possui como alíquotas 3% e 0,65%, respectivamente. Há também a incidência do ISS e ICMS que possuem alíquotas que variam dependendo do município e do estado, respectivamente (INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1911/2019).

A pré-fixação das alíquotas nesse regime constitui vantagem, uma vez que facilita o cálculo dos tributos. O lucro da empresa também pode se tornar vantajoso, pois mesmo que seja maior que a presunção, a empresa continuará pagando o mesmo valor previsto pela Receita Federal.

Em relação às desvantagens, Goularte (2021) destaca:

Não é possível utilizar os abatimentos de créditos oferecidos pelo pagamento de PIS e COFINS;
Se a empresa está com uma margem de lucro menor que a margem de presunção, está pagando mais imposto do que deveria;
Prestadores de serviços têm margem de presunção muito alta e, muitas vezes, incompatível com a realidade;
Quem tem uma folha de pagamento cara paga um valor alto de INSS sobre folha.

A ponderação entre as vantagens e desvantagens contribui para as empresas, que podem ser enquadradas no lucro presumido, decidirem se essa é a melhor opção de enquadramento tributário para a mesma.

2.6. MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

As micro e pequenas empresas figuram importantes fontes de riqueza para o comércio brasileiro, possuindo uma participação de mais de 50% do PIB do país (Sebrae, 2022).

Contudo, as MPEs enfrentam muitas dificuldades que impactam diretamente na continuidade dessas empresas. Um estudo realizado pelo Sebrae (2016) destaca os fatores observados que influenciam na mortalidade dessas empresas, onde entre esses fatores está o mau planejamento tributário.

Considera-se como micro e pequenas empresas, em acordo com o art. 3 da LC nº 123/06:

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

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais)

Ainda sobre a LC nº 123/06, ela estabelece tratamento diferenciado para as MPEs, objetivando estimular seu desenvolvimento e estratégia para a competitividade das empresas (Sebrae, 2021).

O processo de legalização das MPEs é simples e unificado, com a coleta dos documentos necessários realizada por meio de sistema informatizado que integra todos os órgãos envolvidos.

Quanto a fiscalização, ela deve priorizar o caráter orientador, sendo não punitiva, com exceção de casos em que não for possível aplicar essa metodologia (Sebrae, 2021).

3. METODOLOGIA

A metodologia utilizada para a realização do presente estudo baseia-se em Gil (2017) e Minayo (2014), sendo estes autores referências na área de pesquisas e métodos científicos.

A pesquisa bibliográfica é a base para a estruturação dos atributos do objeto de estudo, bem como a evidenciação das suas características (BARROS *et al*, 2007).

Desse modo, foi realizado um levantamento da literatura relacionada ao tema do trabalho, contendo como referência teses, artigos e livros. Também foi aplicada como fonte de pesquisa artigos referentes à Legislação, abrangendo o CTN e a Constituição Federal de 1998.

Objetivando identificar o entendimento da importância do planejamento tributário na perspectiva das empresas de pequeno porte foi realizada uma pesquisa descritiva. A pesquisa descritiva busca solucionar um problema, dispondo como objetivo estrutural a definição das especificidades de uma população ou fenômeno, ou a conexão entre variáveis (GIL, 2017).

Quanto a abordagem da pesquisa esta é considerada qualitativa, lidando com descrições, interpretações e comparações (MINAYO, 2014).

Buscando satisfazer os objetivos do trabalho, foi realizado um estudo de caso de uma empresa do comércio varejista de farmácia, com utilização do método de triangulação. De acordo com Yin (2010), a triangulação utiliza diversas fontes de evidências e perspectivas para a criação da base de dados do estudo de caso.

A coleta dos dados se deu por disponibilização das demonstrações contábeis por parte da empresa analisada. Sendo assim, foi realizada uma pesquisa documental por meio da coleta dos documentos da empresa. O propósito da pesquisa documental é descrever e comparar usos e costumes, diferenças e outras características, permitindo estudar tanto a realidade presente como o passado (CERVO, 2006).

Após, foi realizada a análise dos dados, que foram utilizados para realização dos cálculos referente aos tributos nos regimes do Lucro Presumido e do Simples Nacional, com a utilização do método de análise descritiva.

Por fim, foi feito um comparativo entre os resultados obtidos dos dois regimes tributários, com a apuração e demonstração de cálculos, objetivando evidenciar qual regime é mais vantajoso para a empresa.

4. ANÁLISE DE RESULTADOS

4.1. APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

O presente estudo foi realizado em uma empresa atuante no comércio varejista no ramo de farmácia, no município de Governador Valadares/MG, sob a forma de sociedade limitada. Em relação ao regime de tributação, a empresa está atualmente enquadrada no regime do Simples Nacional.

No quadro abaixo é demonstrado o faturamento da empresa em cada um dos meses no ano de 2021:

Quadro 4: Faturamento da empresa - 2021

MÊS	RECEITA BRUTA
Janeiro	R\$ 87.745,41
Fevereiro	R\$ 73.274,13
Março	R\$ 91.648,45
Abril	R\$ 102.600,09
Maio	R\$ 68.867,10
Junho	R\$ 77.292,84
Julho	R\$ 71.394,67
Agosto	R\$ 54.723,90
Setembro	R\$ 66.261,98
Outubro	R\$ 55.091,85
Novembro	R\$ 52.204,36
Dezembro	R\$ 69.991,03
Total	R\$ 871.095,81

Fonte: elaborada pelo autor

O Quadro 4 evidencia as receitas auferidas em cada mês pela empresa no decorrer do ano de 2021, sendo o faturamento total acumulado do ano de R \$871.095,81.

4.2. APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO

A empresa tem sua atividade voltada para o comércio, sendo assim as alíquotas de presunção utilizadas para a apuração do IRPJ é de 8% e da CSLL é de 12%, que serão aplicadas sobre a Receita Bruta referente a cada trimestre do ano.

Dessa forma, será evidenciada a base de cálculo para a aplicação dos 15% do IRPJ e 9% da CSLL.

Tabela 1: Apuração Lucro Presumido- IRPJ e CSLL - 1º trimestres (2021) .

Lucro Presumido - 1º Trimestre (2021)		
	IRPJ	CSLL
Total da Receita Bruta	R\$ 252.667,99	R\$ 252.667,99
Alíquota de Presunção	8%	12%
Base de cálculo	R\$ 20.213,44	R\$ 30.320,16
Alíquota do Imposto Adicional	15%	9%
Imposto a Recolher	R\$ 3.032,02	R\$ 2.728,81

Fonte: Elaborado pelo autor.

Na Tabela 1, é evidenciado os valores apurados para o IRPJ e a CSLL referente ao primeiro trimestre de 2021. Para o IRPJ foi apurado o valor de R\$ 3.032,02 e para a CSLL, o valor de R\$ 2.728,31. Não houve adicional de 10%, pois a base de cálculo não ultrapassou os R\$ 20.000,00 mensais ou R\$ 60.000,00 trimestrais.

Tabela 2: Apuração Lucro Presumido- IRPJ e CSLL - 2º trimestres (2021) .

Lucro Presumido - 2º Trimestre (2021)		
	IRPJ	CSLL
Total da Receita Bruta	R\$ 248.760,03	R\$ 248.760,03
Alíquota de Presunção	8%	12%
Base de cálculo	R\$ 19.900,80	R\$ 29.851,20
Alíquota do Imposto Adicional	15%	9%
Imposto a Recolher	R\$ 2.985,12	R\$ 2.686,61

Fonte: Elaborado pelo autor.

A Tabela 2 apresenta o total apurado para os impostos relativo ao segundo trimestre de 2021. Nota-se que o valor Total da Receita Bruta foi menor que a do trimestre anterior, o que resultou em uma redução do valor do Imposto a Recolher, sendo R\$ 2.985,12 de IRPJ e R\$ 2.686,61 de CSLL.

Tabela 3: Apuração Lucro Presumido- IRPJ e CSLL - 3º trimestres (2021) .

Lucro Presumido - 3º Trimestre (2021)		
	IRPJ	CSLL
Total da Receita Bruta	R\$ 192.380,55	R\$ 192.380,55
Alíquota de Presunção	8%	12%
Base de cálculo	R\$ 15.390,44	R\$ 23.085,67
Alíquota do Imposto Adicional	15%	9%
Imposto a Recolher	R\$ 2.308,57	R\$ 2.077,71

Fonte: Elaborado pelo autor.

Os valores calculados para os tributos no 3º trimestre também foram menores em relação aos trimestres anteriores, resultante da contínua redução do valor da Receita Bruta. Os valores apurados para o IRPJ e CSLL foram de R\$ 2.308,57 e R\$ 2.077,71, respectivamente.

Tabela 4: Apuração Lucro Presumido- IRPJ e CSLL - 4º trimestres (2021) .

Lucro Presumido - 4º Trimestre (2021)		
	IRPJ	CSLL
Total da Receita Bruta	R\$ 177.287,24	R\$ 177.287,24
Alíquota de Presunção	8%	12%
Base de cálculo	R\$ 14.182,98	R\$ 21.274,47
Alíquota do Imposto Adicional	15%	9%
Imposto a Recolher	R\$ 2.127,45	R\$ 1.914,70

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para o último trimestre, foi apurado o menor valor a recolher dos tributos no período, sendo as causas as mesmas mencionadas anteriormente. Deste modo, para o IRPJ foi apurado o valor de R\$ 2.127,45 e para a CSLL o valor de R\$ 1.914,70.

Tabela 5: Total Lucro Presumido - IRPJ e CSLL (2021).

Lucro Presumido - (2021)		
	IRPJ	CSLL
1º trimestre	R\$ 3.032,02	R\$ 2.728,81
2º trimestre	R\$ 2.985,12	R\$ 2.686,61
3º trimestre	R\$ 2.308,57	R\$ 2.077,71
4º trimestre	R\$ 2.127,45	R\$ 1.914,70
Total a Recolher	R\$ 10.453,15	R\$ 9.407,83

Fonte: Elaborado pelo autor.

Conforme evidenciado nas tabelas anteriores, o valor total do IRPJ e CSLL no ano de 2021 foi de R\$ 10.453,15 e R\$ 9.407,83, respectivamente. Para o cálculo do IRPJ não houve o adicional de 10%, pois as bases de cálculo trimestrais não ultrapassaram R \$60.000,00.

Para a apuração dos valores do PIS e da COFINS, serão aplicadas as alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre a receita bruta de cada mês.

Tabela 6: Apuração Lucro Presumido - PIS e COFINS (2021).

Lucro Presumido - (2021)			
MÊS	RECEITA BRUTA	PIS (0,65%)	COFINS (3%)
Janeiro	R\$ 87.745,41	R\$ 570,35	R\$ 2.632,36
Fevereiro	R\$ 73.274,13	R\$ 476,28	R\$ 2.198,22
Março	R\$ 91.648,45	R\$ 595,71	R\$ 2.749,45
Abril	R\$ 102.600,09	R\$ 666,90	R\$ 3.078,00
Mai	R\$ 68.867,10	R\$ 447,64	R\$ 2.066,01
Junho	R\$ 77.292,84	R\$ 502,40	R\$ 2.318,79
Julho	R\$ 71.394,67	R\$ 464,07	R\$ 2.141,84
Agosto	R\$ 54.723,90	R\$ 355,71	R\$ 1.641,72
Setembro	R\$ 66.261,98	R\$ 430,70	R\$ 1.987,86
Outubro	R\$ 55.091,85	R\$ 358,10	R\$ 1.652,76
Novembro	R\$ 52.204,36	R\$ 339,33	R\$ 1.566,13
Dezembro	R\$ 69.991,03	R\$ 454,94	R\$ 2.099,73
Total a Recolher		R\$ 5.662,12	R\$ 26.132,87

Fonte: elaborado pelo autor.

Assim, durante o período foram apurados o total de R \$5.662,12 para o PIS, e o total de R \$26.132,87 para a COFINS.

No caso da empresa analisada, não foram feitos cálculos para os tributos do ICMS e CPP no regime do Lucro Presumido, pois as informações necessárias para tais cálculos não foram disponibilizadas pela empresa.

4.3. APURAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL

Para a apuração do Simples Nacional, é preciso verificar em qual anexo a empresa se enquadra. No caso da empresa analisada, ela se encontra no anexo I que compreende as empresas de comércio.

A alíquota nominal a ser aplicada, depende do faturamento da empresa com base nos últimos 12 meses, que indicará em qual faixa ela se encontra, bem como o desconto do valor a recolher.

Com essas informações é possível chegar a alíquota efetiva, que será aplicada sobre o faturamento mensal, gerando o valor a ser recolhido pelo Simples Nacional, abrangendo todos os impostos em uma única guia.

Tabela 7: Apuração Simples Nacional (2021).

APURAÇÃO SIMPLES NACIONAL - 2021									
MÊS	RECEITA MENSAL	ALÍQUOTA EFETIVA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS	VALOR A RECOLHER
Janeiro	R\$ 87.745,41	5,97%	R\$ 288,21	R\$ 183,40	R\$ 667,59	R\$ 144,63	R\$ 2.200,84	R\$ 1.755,43	R\$ 5.240,10
Fevereiro	R\$ 73.274,13	6,53%	R\$ 263,02	R\$ 167,38	R\$ 609,26	R\$ 131,99	R\$ 2.008,55	R\$ 1.602,05	R\$ 4.782,25
Março	R\$ 91.648,45	7,02%	R\$ 353,61	R\$ 225,02	R\$ 819,08	R\$ 177,45	R\$ 2.700,29	R\$ 2.153,79	R\$ 6.429,24
Abril	R\$ 102.600,09	7,40%	R\$ 417,65	R\$ 265,78	R\$ 967,43	R\$ 209,58	R\$ 3.189,32	R\$ 2.543,86	R\$ 7.593,62
Mai	R\$ 68.867,10	7,61%	R\$ 288,42	R\$ 183,54	R\$ 668,08	R\$ 144,73	R\$ 2.202,45	R\$ 1.756,72	R\$ 5.243,94
Junho	R\$ 77.292,84	7,91%	R\$ 336,27	R\$ 213,99	R\$ 778,93	R\$ 168,75	R\$ 2.567,91	R\$ 2.048,21	R\$ 6.114,06
Julho	R\$ 71.394,67	8,14%	R\$ 319,52	R\$ 203,33	R\$ 740,13	R\$ 160,34	R\$ 2.439,98	R\$ 1.946,18	R\$ 5.809,48
Agosto	R\$ 54.723,90	8,29%	R\$ 249,44	R\$ 158,73	R\$ 577,79	R\$ 125,17	R\$ 1.904,81	R\$ 1.519,31	R\$ 4.535,25
Setembro	R\$ 66.261,98	8,45%	R\$ 307,86	R\$ 195,91	R\$ 713,12	R\$ 154,49	R\$ 2.350,95	R\$ 1.875,17	R\$ 5.597,50
Outubro	R\$ 55.091,85	8,57%	R\$ 259,53	R\$ 165,16	R\$ 601,17	R\$ 130,24	R\$ 1.981,88	R\$ 1.580,79	R\$ 4.718,77
Novembro	R\$ 52.204,36	8,67%	R\$ 248,82	R\$ 158,34	R\$ 576,36	R\$ 124,86	R\$ 1.900,10	R\$ 1.515,55	R\$ 4.524,03
Dezembro	R\$ 69.991,03	8,79%	R\$ 338,26	R\$ 215,26	R\$ 783,53	R\$ 169,74	R\$ 2.583,06	R\$ 2.060,30	R\$ 6.150,15
Total			R\$ 3.670,61	R\$ 2.335,84	R\$ 8.502,47	R\$ 1.841,97	R\$ 28.030,14	R\$ 22.357,36	R\$ 66.738,39
VALOR A RECOLHER R\$ 66.738,39									

Fonte: Elaborado pelo autor.

4.4. COMPARAÇÃO LUCRO PRESUMIDO X SIMPLES NACIONAL

Nos Gráficos 1 e 2, é abordado um comparativo entre os impostos que são abrangidos pelos dois regimes de tributação. Nota-se que no caso dos impostos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, o regime tributário que apresentou menor valor a recolher é o Simples Nacional.

Gráfico 1: Comparativo trimestral Lucro Presumido x Simples Nacional (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).



Fonte: Elaborado pelo autor.

O gráfico 1 apresenta um comparativo dos valores totais dos impostos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS nos regimes do Lucro Presumido e do Simples Nacional. Como evidenciado no gráfico, os impostos no Lucro Presumido apresentaram os maiores valores a recolher em cada um dos trimestres analisados.

Gráfico 2: Comparativo anual Lucro Presumido x Simples Nacional (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS)

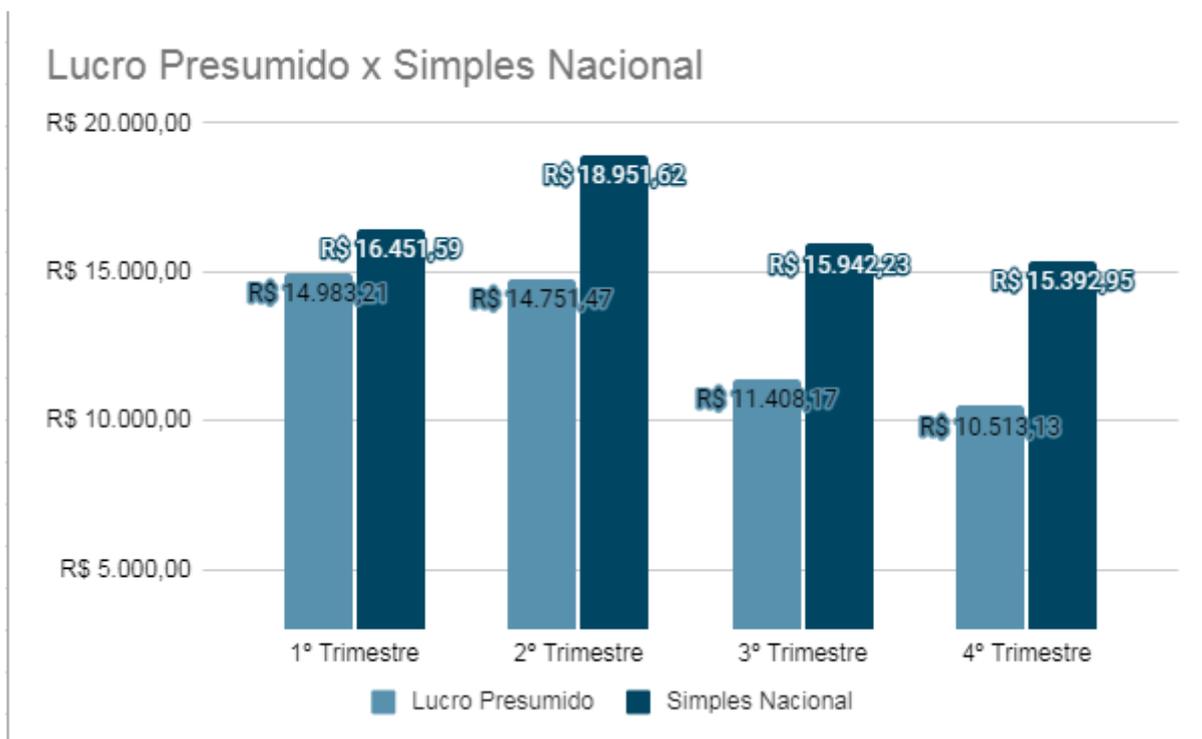


Fonte: Elaborado pelo autor.

Em termos financeiros, a opção pelo Simples Nacional representaria uma economia de R\$ 35.309,09 para o ano de 2021, em relação ao Lucro Presumido, referente aos impostos anteriormente mencionados.

Por fim, temos nos Gráficos 3 e 4 o comparativo dos totais a serem recolhidos pelos dois regimes de tributação, considerando todos os impostos que são abrangidos por eles.

Gráfico 3: Comparativo trimestral Lucro Presumido x Simples Nacional (2021).



Fonte: Elaborado pelo autor.

O gráfico 3 apresenta um comparativo dos valores totais de todos os impostos nos regimes do Lucro Presumido e do Simples Nacional. Como evidenciado no gráfico, os impostos no Simples Nacional apresentaram os maiores valores a recolher em cada um dos trimestres analisados.

Gráfico 4: Comparativo total Lucro Presumido x Simples Nacional (2021).



Fonte: Elaborado pelo autor.

Após a análise dos comparativos, destaca-se que o Regime Tributário do Lucro Presumido apresenta a maior economicidade dos tributos, apresentando uma economia total de R \$15.082,91, em comparação com o Simples Nacional, tornando-se mais viável perante ao Planejamento Tributário na redução dos tributos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Dada a alta carga tributária do país, é natural que as empresas busquem explorar meios que possibilitem a diminuição dos impostos que incidem sobre elas. Desta forma, o presente trabalho propôs analisar a relevância do planejamento tributário como instrumento para uma economia da carga tributária.

Os diferentes regimes tributários vigentes, abrem oportunidades para as empresas adotarem aquele que melhor se adequa às suas necessidades e, de um modo lícito, que também implique na redução dos valores dos tributos. Conseqüentemente, a utilização de um planejamento tributário eficaz ocasiona uma melhoria dos lucros e uma diminuição da carga tributária para a empresa.

Para satisfazer o objetivo proposto do trabalho, foi realizado um estudo de caso em uma empresa varejista de farmácia, realizando os cálculos dos tributos referentes aos regimes do Lucro Presumido e do Simples Nacional, comparando os resultados obtidos, com o intuito de identificar aquele que gera menor dispêndio. Os dados utilizados para a análise foram disponibilizados pela empresa, sendo relativos ao ano de 2021.

Por fim, ficou evidenciado que o regime do Lucro Presumido resultou em uma economia no pagamento dos tributos, sendo a diferença de R\$ 15.082,91 em comparação ao Simples Nacional.

Cabe ressaltar que alguns dados contábeis não foram obtidos por não constarem nos documentos disponibilizados pela empresa, sendo esta uma limitação da pesquisa. Grande parte das empresas possuem receio em ceder suas informações, tremendo que estas sejam conhecidas e utilizadas por suas concorrentes.

Assim sendo, como ideia para futuros trabalhos, fica a sugestão de desenvolvimento de estudos que contemplem os dados completos dos documentos contábeis, com o intuito de confirmar os resultados obtidos. Outra sugestão é ampliar a quantidade de empresas analisadas, com o objetivo de identificar se utilizam do planejamento tributário como instrumento para a elisão fiscal.

REFERÊNCIAS

BARROS, AIDIL J. S. ; LEHFELD, NEIDE A. S. **Fundamentos de Metodologia Científica** - 3ª edição. São Paulo: Pearson, 2007.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil; promulgada em 05 de outubro de 1988.** Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

BRASIL. Decreto nº 9580, de 22 de novembro de 2018. **Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.** Brasília, 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. **Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências.** Brasília, 1996.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.** Brasília, 2006.

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.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento Tributário: Teoria e Prática**, 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GULARTE, Charles. **O que é Lucro Presumido? Vejam quais são os Prós e os Contras e Tabela Completa**. 2021.

HACK, E. **Noções preliminares de direito administrativo e direito tributário**. 3. ed. rev. Curitiba: Ibpex, 2010.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

HAUSER, Paolla. **Contabilidade tributária: dos conceitos à aplicação**. 1. ed. Curitiba: InterSaberes, 2017.

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1911. 11 oCT. 2019. Disponível em:<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=104314>. Acesso em: 13 dez. 2022.

IPEA. **O sistema tributário dos países da OCDE e as principais recomendações da entidade: fornecendo parâmetros para a reforma tributária no Brasil**. Disponível em https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/pubpreliminar/220310_publicacao_preliminar_o_sistema_tributario_dos_paises_da_ocde.pdf

LUZ, Érico E. da. **Contabilidade tributária**. 2. ed. Curitiba: InterSaberes, 2014

MAGGI, Luiz. **Planejamento Contábil e Tributário**. 1a. Edição. Belo Horizonte: Fumarc, 2009.

MASCARENHAS, J. V. D. **Os Tipos de Conhecimento e suas Referentes Características**. Teresina, Piauí. 2017.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo; Saraiva, 2017.

MINAYO, M. C. S.; DESLANDES, S. F. . **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 1. ed. São Paulo: Vozes, 2014.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária: Textos e Testes com Respostas**. 14. ed. Atlas, 2015.

RECEITA da Fazenda. *In*: **Simples Nacional**. [S. l.], 2022. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/>. Acesso em: 6 jul. 2022.

SABBAG, E. **Elementos do direito tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SANTOS, M. A. C. dos. **Contabilidade tributária: um enfoque nos IFRS e na legislação do IRPJ**. 2. ed. São Paulo. Atlas, 2019.

SEBRAE. *In*: **Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil**. [S. l.], 2021. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-e-mpresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCD>. Acesso em: 5 jul. 2022.

SENADO FEDERAL. **RESOLUÇÃO Nº 13/2012**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Congresso/RSF-13-2012.htm#:~:text=O%20Senado%20Federal%20resolve%3A,%25%20\(quatro%20por%20cento\)](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Congresso/RSF-13-2012.htm#:~:text=O%20Senado%20Federal%20resolve%3A,%25%20(quatro%20por%20cento).). Acesso em: 13 dez. 2022

Sobrevivência das empresas no Brasil. Brasília: SEBRAE, 2016. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/sobrevivencia-das-em-presas-no-brasil-102016.pdf>. Acesso em: 5 jul. 2022.