

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL ESCOLA DE
ADMINISTRAÇÃO DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ADMINISTRATIVAS**

HENRIQUE BEHREND'S PEREZ

**SIMPLES NACIONAL X LUCRO PRESUMIDO: ANÁLISE COMPARATIVA DO
REGIME DE TRIBUTAÇÃO PARA UMA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE
PRODUTOS PARA DIAGNÓSTICO LABORATORIAL**

Porto Alegre

2022

HENRIQUE BEHREND'S PEREZ

Simple Nacional X Lucro Presumido: Análise Comparativa do Regime de Tributação para uma Empresa Distribuidora de Produtos para Diagnóstico Laboratorial

Trabalho de conclusão de curso de graduação apresentado ao Departamento de Ciências Administrativas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Guilherme Kirch

Porto Alegre

2022

AGRADECIMENTOS

Primeiramente gostaria de agradecer aos meus pais, que nunca mediram esforços para que eu tivesse a melhor educação possível, me colocando em uma posição de privilégio e assim permitindo que eu esteja concluindo esse trabalho hoje.

Agradeço também aos meus avós, tanto paternos como maternos, que passaram muitos dos meus princípios e valores e ajudaram a construir a pessoa que sou hoje, sendo vitais para o meu caminho acadêmico, profissional, mas principalmente pessoal.

Aos meus tios e tias, que sempre incentivaram todas minhas iniciativas, independente de qual fosse, desenvolvendo assim a minha confiança de poder errar, acertar e sempre aprender no caminho.

Obrigado aos meus amigos, que me ajudaram durante todo o processo, sendo nas salas de aula ou nas mesas do Xiru, tivemos um caminho de evolução e desconstrução constante, aprendendo a conviver com pessoas diferentes das quais estávamos acostumados na vida escolar, sempre trazendo novos ensinamentos e pensamentos para a discussão.

A minha namorada, que esteve do meu lado durante a realização de todo esse trabalho, me motivando a parar de procrastinar e escrever, e passando longas tardes do meu lado escrevendo sua própria monografia, ajudando a tirar algumas dúvidas durante a pausa do café, sempre com muito carinho e encorajamento.

Por fim agradeço aos professores que estiveram presentes nesses 5 anos de graduação, cada um deles teve um importante papel nessa jornada.

RESUMO

De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (2018), as micro e pequenas empresas representam aproximadamente 98,5% das empresas privadas do país, respondendo por 27% do PIB e sendo responsáveis por 54% dos empregos formais, possuindo assim a maioria dos trabalhadores de carteira assinada. Porém o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2018), apontou que das empresas nascidas em 2008 apenas 25,3% ainda existiam em 2018. Por essa taxa de sobrevivência baixa, o Brasil teve um saldo negativo de 382,5 mil empresas entre 2014 e 2018, acarretando em uma diminuição de 2,9 milhões de pessoas ocupadas assalariadas. Uma das formas de ajudar na sobrevivência através da redução de custos é o planejamento tributário, ferramenta cada vez mais utilizada pelas empresas brasileiras. Dessa forma o presente estudo se propõe a realizar dentro de uma empresa distribuidora para produtos de diagnóstico laboratorial, uma análise comparativa entre os regimes de tributação do Simples Nacional e Lucro Presumido com a finalidade de entender qual dos regimes teve um custo financeiro menor no ano de 2021. Para isso foi necessário analisar os livros da empresa, obtendo os dados contábeis que possibilitaram a realização do estudo e dos cálculos competentes a cada regime de tributação. Assim, o presente estudo pode ser considerado uma pesquisa descritiva quantitativa, desenvolvida através de um estudo de caso. A demonstração dos cálculos concluiu que para essa empresa específica, o Simples Nacional gerou uma economia de 16,7% em relação ao Lucro Presumido no ano de 2021.

Palavras-chave: Simples Nacional. Lucro Presumido. Planejamento Financeiro. Empresa de Pequeno Porte. Elisão Fiscal.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Comércio (Anexo I).....	25
Quadro 2 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria (Anexo II)	26
Quadro 3 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços descritos no inciso III do § 1º do art. 25, e serviços descritos no inciso V quando o fator “r” for igual ou superior a 28%. (Anexo III)	27
Quadro 4 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no inciso IV do § 1º do art. 25 (Anexo IV)	28
Quadro 5 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de prestação de serviços descritos no inciso V do § 1º do art. 25, quando o fator “r” for inferior a 28% (Anexo V)	29

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Faturamento 2021	38
Tabela 2 - Folha de Pagamento 2021	39
Tabela 3 - Fator "r" 2021	40
Tabela 4 - Faturamento Serviços 2021	41
Tabela 5 - Tributos Vendas 2021	42
Tabela 6 - Tributos Locação de Bens 2021	43
Tabela 7 - Tributo Serviços Fator "r" 2021	43
Tabela 8 - Serviços 2021	44
Tabela 9 - Recolhimento Simples Nacional 2021	44
Tabela 10 - DIFAL 2021	45
Tabela 11 - FGTS 2021	46
Tabela 12 - Total Simples Nacional 2021	46
Tabela 13 - IRPJ Vendas 2021	47
Tabela 14 - IRPJ Serviços 2021	48
Tabela 15 - Base de Cálculo IRPJ Adicional 2021	48
Tabela 16 - IRPJ Adicional 2021	49
Tabela 17 - IRPJ 2021	49
Tabela 18 - CSLL Vendas 2021	50
Tabela 19 - CSLL Serviços 2021	50
Tabela 20 - CSLL Total 2021	51
Tabela 21 - PIS e Cofins Total 2021	51
Tabela 22 - ISSQN Total 2021	52
Tabela 23 - ICMS Total 2021	53
Tabela 24 - INSS Total 2021	53
Tabela 25 - Lucro Presumido Total 2021	54
Tabela 26 - Simulação 2021 ICMS Importação.....	58

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Art.	Artigo
CF	Constituição Federal
CGSN	Comitê Gestor do Simples Nacional
CNAE	Classificação Nacional de Atividades Econômicas
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPP	Contribuição Patronal Previdenciária
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DAS	Documento de Arrecadação do Simples Nacional
DIFAL	Diferencial de Alíquota do ICMS
EPP	Empresas de Pequeno Porte
FAP	Fator Acidentário de Prevenção
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviços
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
II	Imposto de Importação
Incra	Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
LC	Lei Complementar
ME	Micro Empresa
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa Integração Social
RAT	Risco Ambiental do Trabalho
SAT	Seguro de Acidente do trabalho
Sebrae	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SENAC	Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial
SESC	Serviço Social do Comércio

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
1.1 Tema e Problema	9
1.2 Objetivos	10
1.2.1 Objetivos Gerais	10
1.2.2 Objetivos Específicos	10
1.3 Justificativa	11
1.4 Estrutura do Trabalho	12
2. REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 Planejamento Tributário	13
2.2 Elisão e Evasão Fiscal	14
2.3 Tributos	16
2.4 Fato Gerador, Base de Cálculo e Alíquota	18
2.5 Regimes de Tributação	18
2.6 Simples Nacional e Lei Complementar Nº 123/2006	19
2.6.1 Enquadramento e Vedações	19
2.6.2 Tributos abrangidos	21
2.6.3 Tributos não abrangidos	22
2.6.4 Alíquotas	24
2.6.5 Base de Cálculo	29
2.7 Lucro Presumido	30
2.7.1 Enquadramento e Vedações	30
2.7.2 IRPJ	31
2.7.3 CSLL	31
2.7.4 PIS e Cofins	32
2.7.5 ISSQN	33
2.7.6 ICMS	33
2.7.7 IPI	34
2.7.8 Previdência Social e FGTS	35
3. ESTUDO DE CASO	36
3.1 Metodologia	36
3.2 Delimitação do Estudo	37
3.3 Faturamento	38
3.4 Folha de Pagamento	39
3.5 Cálculos optante pelo Simples Nacional 2021	40
3.6 Cálculos optante pelo Lucro Presumido 2021	47
4. CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES FINAIS	55
REFERÊNCIAS	60

1. INTRODUÇÃO

Não existem dúvidas de que as microempresas e empresas de pequeno porte possuem uma grande relevância na representatividade econômica do Brasil. De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (2018), elas representam aproximadamente 98,5% das empresas privadas do país, respondendo por 27% do PIB e sendo responsáveis por 54% dos empregos formais, possuindo assim a maioria dos trabalhadores de carteira assinada.

Segundo o Sebrae (2018), 52,3% das EPPs se concentram no Sudeste e 22,2% no Sul do país. Do total das Empresas de Pequeno Porte, dois setores representam 84,2% das empresas: sendo 45,7% no comércio e 38,5% nos serviços.

Ainda de acordo com o Sebrae (2018), em 2010, existiam cerca de 3 milhões de MEs no país, enquanto as EPPs somavam cerca de 800 mil. As empresas de pequeno porte podem ter sido originadas de uma micro empresa, porém já não estão mais na base da pirâmide empresarial, visto que possuem um faturamento médio de R\$ 648 mil em 2009, não se limitando mais apenas a subsistência do empresário e sua família, estando assim um degrau acima em comparação às microempresas.

Mesmo com diferenças de porte e atividade, muitas das pequenas empresas sofrem das mesmas dores no seu dia a dia. Em um mercado cada vez mais globalizado e competitivo, as organizações menores têm que estar em constante mudança e adaptação para conseguir sobreviver.

Essa capacidade de adaptação se enquadra muito bem na questão tributária brasileira, com um grande número de tributos e mudanças constantes na legislação, cada vez mais se torna necessário que as organizações viam sua atenção para o planejamento tributário, garantindo assim uma maior competitividade e segurança a longo prazo.

Porém essa atenção ao planejamento tributário se torna especialmente complexa para as organizações menores, que muitas vezes possuem recursos limitados para a área contábil, e com um grupo pequeno dedicado à contabilidade, precisam traçar estratégias e encontrar manobras legais que possuem pouca publicidade, sendo assim um dos agentes que impedem uma cultura de planejamento tributário difundida é a dificuldade do acesso à informação.

A partir dessas dificuldades foi criada a Lei 123/2006, que estabeleceu um estatuto novo para as microempresas e empresas de pequeno porte. Essa Lei levou a essas empresas específicas um tratamento diferenciado, criando um novo regime de tributação conhecido como o Simples Nacional e facilitando a tributação das pequenas empresas.

1.1 Tema e Problema

Considerando que as MEs e EPPs representam praticamente 99% das empresas privadas da nação, os estudos de empresas brasileiras em geral podem ser considerados um grande indicativo do que acontece com as mesmas. Segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2018), apontou que das empresas nascidas em 2008 apenas 25,3% ainda existiam em 2018. Por essa taxa de sobrevivência baixa, o Brasil teve um saldo negativo de 382,5 mil empresas entre 2014 e 2018, acarretando em uma diminuição de 2,9 milhões de pessoas ocupadas assalariadas.

Ainda segundo o IBGE (2018), o Brasil possuía uma taxa de desemprego de 11,1% no quarto semestre de 2021, classificando o Brasil entre os países com a maior taxa de desemprego no ranking da consultoria Austin Rating.

Uma das formas de ajudar nessa sobrevivência é reduzindo custos, acarretando assim em uma maior margem de lucro e conseqüentemente mais competitividade para a organização. O planejamento tributário se torna vital para essa continuidade das empresas. Sem nenhum tipo de planejamento tributário, as

empresas enfrentam uma carga tributária elevada, que no médio e longo prazo acaba inviabilizando a operação.

Mesmo com a existência do Simples Nacional, a segunda forma mais descomplicada para a tributação de uma empresa no Brasil é o Lucro Presumido, que, dependendo do caso específico, pode ser mais vantajoso para a organização de um ponto de vista financeiro. A resposta de qual regime tributário é menos oneroso para cada empresa, só pode ser encontrada analisando os livros contábeis da organização e entendendo as vantagens e desvantagens de cada regime tributário para a estrutura da empresa.

Assim, a partir de uma análise comparativa entre o Simples Nacional e o Lucro presumido, o presente estudo visa responder para o caso de uma empresa específica a seguinte pergunta: Qual regime de tributação seria mais vantajoso de um ponto de vista econômico para a empresa no ano-calendário de 2021?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivos Gerais

Analisar a aplicabilidade dos regimes de tributação Simples Nacional e Lucro Presumido em uma empresa de pequeno porte distribuidora de produtos para diagnóstico laboratorial com sede na cidade de Porto Alegre no estado do Rio Grande do Sul, e a partir dessa análise nos balanços da empresa, identificar o regime de tributação mais vantajoso, seguindo todas as legislações vigentes.

1.2.2 Objetivos Específicos

Tendo em vista os objetivos gerais, o trabalho projeta os seguintes objetivos específicos:

- a) Conceituar o planejamento tributário, diferenciando elisão e evasão fiscal;

- b) Conceituar os regimes de tributação do Simples Nacional e Lucro Presumido e os tributos incidentes de cada regime tributário;
- c) Realizar, dentro de uma empresa de pequeno porte distribuidora de produtos para diagnóstico laboratorial, um estudo de caso comparativo entre a opção do Lucro Presumido e Simples Nacional;
- d) Identificar o regime de tributação que minimizará o pagamento de tributos, trazendo assim o melhor resultado econômico possível.

1.3 Justificativa

Tendo em vista toda a complexidade do sistema tributário brasileiro, o trabalho visa analisar com profundidade os livros contábeis de uma empresa de pequeno porte de caráter familiar, que trabalha desde 1986 com produtos para diagnóstico hospitalar e laboratorial. Hoje, a empresa é tributada através do Simples Nacional, porém, após o surgimento de algumas dúvidas sobre as opções de tributação, surgiu a necessidade da realização de uma análise comparativa entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, a fim de garantir a melhor escolha.

Essa análise tem como finalidade melhorar o planejamento financeiro da empresa, tendo certeza assim de que, na parte tributária, a organização é o mais eficiente possível.

Os resultados serão apresentados para a diretoria da empresa que, a partir disso, poderá ponderar os resultados e seguir com a opção que for considerada mais vantajosa. Além disso, por se tratar de um trabalho de acesso público, outras organizações podem avaliar se o case é compatível com o de sua operação e tirar “insights” valiosos da publicação.

Com uma legislação tributária complexa e em constante mudança, a atualização de publicações sobre o tema se torna essencial, e o acesso à informação de forma gratuita e simplificada pode ser também um dos caminhos para a melhora da taxa de sobrevivência das empresas brasileiras.

1.4 Estrutura do Trabalho

Com o objetivo da organização de assuntos e auxílio de entendimento, o presente trabalho vai ser dividido em 4 capítulos principais, cada um deles com seus subitens.

O primeiro capítulo contém a introdução, o tema e problema abordado na pesquisa, os objetivos geral e específicos, a justificativa e a metodologia a ser utilizada.

O segundo capítulo será de fundamentação teórica, apresentando os conceitos de planejamento tributário, elisão e evasão fiscal e realizando uma análise aprofundada dos dois regimes de tributação a serem estudados, o Simples Nacional e o Lucro Presumido.

O terceiro capítulo apresentará o estudo de caso, em que será realizada simulação dos dois regime de tributação com os dados do ano fiscal de 2021 da empresa estudada e posteriormente a análise de dados.

O quarto e último capítulo vai indicar as conclusões e recomendações a partir do entendimento da análise de dados do terceiro capítulo.

Após todos os capítulos serão indicadas as referências que serviram de base para a realização do estudo como um todo.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Planejamento Tributário

De acordo com o Ministério da Economia (2021), a Carga Tributária Bruta do Governo Geral (Governo Central, Governos Estaduais e Governos Municipais) no ano de 2021 foi de aproximadamente R\$ 2,9 trilhões de reais, representado assim 33,90% do Produto Interno Bruto no mesmo ano. Essa carga tributária elevada unida à complexidade do sistema tributário brasileiro obriga as empresas a seguirem um planejamento tributário rigoroso.

De acordo com Oliveira et al. (2010), o Brasil é um país que, por decorrência de diversos problemas estruturais e conjunturais, possui um custo muito alto para as organizações:

Um dos mais representativos componentes do chamado custo-Brasil é, sem dúvida, o sistema de tributação nacional, bastante complexo e caro para as organizações empresariais, principalmente para as que exercem atividades diversificadas, em diversos Estados do país. (OLIVEIRA et al., 2010, p. 16)

Devido a todos esses fatores, o planejamento tributário se torna uma ferramenta essencial para otimizar os custos e dar sobrevida às empresas. Para Oliveira et al. (2010), a redução de custos é a estratégia utilizada nas empresas por todo o mundo para obter os melhores resultados, e em uma economia tão instável quanto a brasileira, o planejamento tributário é uma ferramenta importante em todas as fases de cadeia de valor do ciclo produtivo e comercial. Porém, toda essa tentativa de redução de custos e manobras tributárias precisa se manter dentro da legislação para não se tornar uma atividade criminosa. Portanto, para Oliveira et al. (2010):

Entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. 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. (OLIVEIRA et al., 2010, p. 49)

Para que se possa fazer um planejamento financeiro de acordo com as necessidades da legislação brasileira, no entanto, os custos de equipe, pessoal, sistemas e diversas outras ferramentas necessárias devem ser revisados, visto que podem ser muito onerosos para as organizações. Conforme cita Oliveira et al. (2010):

Além da elevada carga tributária, há que considerar também os gastos administrativos com o gerenciamento e o controle das atividades tributárias. Dependendo do porte e da complexidade das atividades de uma empresa, há certas situações em que são altos os gastos e investimentos em profissionais especializados em tributos, funcionários administrativos, sistemas de informática, espaço físico etc., o que, em muitas circunstâncias, representa parcelas relevantes de sacrifícios dos recursos econômicos e financeiros das corporações, somente para atender a todas as obrigações acessórias impostas pelas diversas legislações tributárias. (OLIVEIRA e t al., 2010, p.16)

Todos esses custos podem ser a diferença para a sobrevivência ou não de uma pequena empresa. Por isso, foi criada a Lei 123/2006, estabelecendo um novo estatuto para as microempresas e empresas de pequeno porte. A Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte trouxe a essas empresas específicas um tratamento diferenciado, contribuindo assim para o crescimento e um aumento de suas taxas de sobrevivência e competitividade. Essa legislação trouxe um novo regime de tributação conhecido como o Simples Nacional, que facilitou muito a tributação na maioria das empresas.

2.2 Elisão e Evasão Fiscal

Mesmo com as novas legislações, segundo Oliveira et al. (2010), existe uma discussão da necessidade de mudança no sistema tributário brasileiro a partir de novos mecanismos para facilitar as rotinas tributárias, porém, enquanto isso não acontece, cabe às empresas proteger seu patrimônio e resguardar seus direitos de contribuinte a partir de um planejamento tributário criterioso e criativo. Esse planejamento resultará em 3 finalidades, de acordo com Campos (1987), sendo elas:

- 1) Evitar a incidência do fato gerador do tributo.
- 2) Reduzir o montante do tributo, sua alíquota ou reduzir a base de cálculo do tributo.
- 3) Retardar o pagamento do tributo, postergando (adiando) o seu pagamento, sem a ocorrência da multa. (CAMPOS, 1987, p. 127)

Essas táticas do planejamento tributário que visam diminuir ou retardar os tributos governamentais são conhecidas como elisão fiscal. Segundo Ribeiro e Pinto (2014), “a elisão fiscal é o conjunto de procedimentos realizados por uma empresa tendo em vista a redução da sua carga tributária, utilizando de lacunas ou brechas da legislação para atingir isso” (RIBEIRO; PINTO, 2014, p.6). Mesmo que a prática da elisão fiscal provoque uma redução na arrecadação do governo, ela é legal e não deve ser confundida com sonegação, como indicam Ribeiro e Pinto (2014):

A elisão fiscal, diferentemente da sonegação, é a prática que visa evitar a ocorrência do fato gerador do tributo. Já a sonegação é a prática fraudulenta que provoca a evasão da receita pelo contribuinte que deixa de recolher o tributo após ter ocorrido o respectivo fato gerador.

Segundo o artigo 116 do Código Tributário Nacional (CTN), é o fato gerador que dá origem (gera) a obrigação tributária de recolher o tributo aos cofres públicos. Portanto, se a empresa evitar a ocorrência do fato gerador, estará evitando o aparecimento da obrigação de recolher o tributo. E aqui surge uma situação interessante na relação contribuinte (empresa) e Fisco (governo): de um lado, o contribuinte, que tem a intenção de reduzir seus custos com a carga tributária, luta com todas suas forças na prática da elisão fiscal, buscando na própria legislação as brechas que lhes dê essa condição; do outro, o Fisco, que também procura, com todas suas forças, criar e incluir na legislação mecanismos de combate à elisão fiscal, já que ela, por evitar a ocorrência do fato gerador do tributo, resulta em redução da arrecadação. (RIBEIRO; PINTO, 2014, p.7)

Ao contrário da elisão fiscal, o que está em desacordo com a legislação é a evasão fiscal. Conforme Fabretti (2016), a evasão fiscal, geralmente, é cometida depois da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, com o objetivo final de diminuir os tributos devidos ou ocultar a existência dos mesmos. Sonegar tributos é crime previsto por lei. A Lei n. 8.137/1990 rege as penalidades por atos de sonegação fiscal, conforme sintetizadas por Fabretti (2016) elas são:

A evasão fiscal está prevista e capitulada na Lei dos Crimes Contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo (Lei no 8.137/90).

A citada lei define que constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo mediante as condutas discriminadas no seu texto, das quais ressaltam-se as seguintes:

- a) omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- b) fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- c) falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- d) elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- e) utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública;
- f) fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo. (FABRETTI, 2016, p.165)

A consequência desses atos fora da lei pode gerar aos responsáveis de 6 meses a 5 anos de reclusão e multa de acordo com o ato ilícito. Mesmo com um escritório de contabilidade terceirizado, o administrador da empresa também pode ser responsabilizado por quaisquer movimentos de sonegação fiscal.

2.3 Tributos

De acordo com o Código Civil Brasileiro, todas as empresas, com exceção do microempreendedor individual, são obrigadas a manter um sistema de contabilidade e levantar anualmente o balanço patrimonial, conforme o Art. 1179. Essa contabilidade pode ser feita pela empresa internamente ou através de um escritório terceirizado, porém, mesmo com a contratação de um escritório externo, é obrigação do administrador responsável da empresa auditar e assinar os balanços anuais. A partir disso, se cria a necessidade de capacitação do administrador e entendimento sobre os regimes tributários, assim podendo compreender a origem de cada um dos tributos e as manobras realizadas pelo escritório contábil.

Por definição dos artigos 3 e 5 do Código Tributário Nacional, o tributo é entendido como:

Art. 3º Tributo é 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.

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria. (BRASIL, 1966)

O imposto, de acordo com Fabretti (2016), “é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte.” (FABRETTI, 2016, p.135). Essa definição pode também ser encontrada no Art. 16 do CTN.

Nos artigos 77 e 79 do CTN entende-se taxa como:

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.

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:

I - utilizados pelo contribuinte:

a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;

b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas;

III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários. (BRASIL, 1966)

No caso das contribuições de melhoria, o CTN indica que só podem ser cobradas em virtude de obra pública que decorra de valorização imobiliária para o contribuinte (arts. 81 e 82). Esse tributo era considerado a terceira forma de tributação já no CTN de 1966, sendo indicado como tal antes das contribuições sociais que vieram a ser incluídas na legislação posteriormente a partir do Art. 149 da Constituição Federal, conforme indica Fabretti (2016):

A CF, em seu art. 149, dá competência exclusiva à União para instituir três tipos de contribuições: (a) sociais; (b) de intervenção no domínio econômico; (c) de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Essas contribuições são instrumentos de sua atuação nas respectivas áreas, e sua instituição deve observar as disposições dos arts. 146, III, e 150, I e III, da CF. (FABRETTI, 2016, p.137)

Por fim, a CF indica a possibilidade da instituição de empréstimos compulsórios pela União em duas situações:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".(BRASIL,1988)

Para os impostos, a base de cálculo deve ser definida em lei complementar (art. 146 da CF). Sua alteração está sujeita aos princípios da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.

2.4 Fato Gerador, Base de Cálculo e Alíquota

Segundo Fabretti (2016), “fato gerador é a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária.” (FABRETTI, 2016, p.156). Ainda segundo Fabretti (2016), base de cálculo é o valor sobre o qual é aplicado o percentual da alíquota para apurar o valor do tributo a pagar, enquanto a alíquota é um fator definido em lei que, quando aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago. A alíquota será dada em porcentagem quando a base de cálculo for um valor monetário real, e será um valor quando a base de cálculo não for uma unidade monetária.

2.5 Regimes de Tributação

Hoje, no Brasil, as empresas podem optar por 3 tipos de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real. O Lucro Real é o regime de tributação mais complexo e que exige o maior investimento contábil das empresas. Dessa forma, por se tratar de uma análise em uma empresa de pequeno porte, o lucro real será desconsiderado para a realização do presente trabalho.

2.6 Simples Nacional e Lei Complementar Nº 123/2006

Visando oferecer um tratamento diferenciado para as pequenas empresas, em 14 de dezembro de 2006 foi aprovada a Lei Complementar Nº 123, estabelecendo o tratamento diferenciado para essas empresas nos seguintes aspectos conforme o art. 1º:

I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;

III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

IV - ao cadastro nacional único de contribuintes a que se refere o inciso IV do parágrafo único do art. 146, in fine, da Constituição Federal. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (BRASIL, 2006)

São definidas as microempresas e empresas de pequeno porte no Art. 3ª da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006, da seguinte forma:

Art. 3ª 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). (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016). (BRASIL, 2006)

2.6.1 Enquadramento e Vedações

Segundo o Art. 16º da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006, poderão se enquadrar no Simples Nacional:

Art. 16. A opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irrevogável para todo o ano-calendário.

§ 1º Para efeito de enquadramento no Simples Nacional, considerar-se-á microempresa ou empresa de pequeno porte aquela cuja receita bruta no ano-calendário anterior ao da opção esteja compreendida dentro dos limites previstos no art. 3º desta Lei Complementar. (BRASIL, 2006).

Além de obedecer os limites de faturamento explicitados no art. 3º da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para poder se enquadrar no Simples Nacional as empresas precisam verificar também as vedações impostas no art. 3º § 4 da LC nº. 123/2006, sendo elas:

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

I - de cujo capital participe outra pessoa jurídica;

II - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;

III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

VI - constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;

VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica;

VIII - que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;

IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

X - constituída sob a forma de sociedade por ações.

XI - cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014). (BRASIL, 2006)

2.6.2 Tributos abrangidos

Conforme citado acima, as empresas que estão dentro dos limites previstos no art. 3º desta Lei Complementar são as microempresas e empresas de pequeno porte, sendo elas as únicas que podem optar pelo regime do Simples Nacional. Conforme definido pelo Art. 13º da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Simples Nacional abrange os seguintes tributos:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS. (BRASIL, 2006).

O Simples Nacional implica pagamento mensal de uma guia única que contempla os tributos indicados no art. 13 da LC nº. 123. Essa guia é o Documento de Arrecadação do Simples Nacional, a natureza de pagamento em documento único é um dos fatores que simplificam o recolhimento dos tributos, reduzindo assim a burocracia e morosidade do processo.

2.6.3 Tributos não abrangidos

Porém o seu pagamento não exime o contribuinte de recolher o INSS dos funcionários sobre a folha de pagamento, o Fundo de Garantia por Tempo de Serviços instituído pela Lei n.º. 5.107, de 13/09/1966, o pagamento de tributos resultantes do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e, no caso do Rio Grande do Sul, o Diferencial de Alíquota que define o pagamento da diferença da alíquota de ICMS interestadual, regido pela Lei n.º 8.820, de 27 de janeiro de 1989. (atualizada até Lei n.º 15.640, de 31 de maio de 2021). Além desses casos mais comuns, o inciso 1º do art 13º indica todos os tributos que não estão contemplados na guia única, sendo eles os seguintes:

§ 1o O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

I - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;

II - Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros - II;

III - Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados - IE;

IV - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

V - Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

VI - Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente;

VII - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF;

VIII - Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IX - Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador;

X - Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual;

XI - Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;

XII - Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI incidentes na importação de bens e serviços;

XIII - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiar; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;

c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;

d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

XIV - ISS devido:

a) em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;

b) na importação de serviços;

XV - demais tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, não relacionados nos incisos anteriores.

Na eventualidade da empresa optante do Simples Nacional realizar alguma das atividades acima, ela deverá recolher o tributo referente a atividade e efetuar o pagamento separado da guia única, seguindo a legislação vigente para aquele tributo.

2.6.4 Alíquotas

As alíquotas do Simples Nacional são divididas em 5 anexos, e as atividades referentes a cada um dos anexos pode ser consultada na tabela do CNAE, que indica a classificação nacional de atividades econômicas. Uma empresa pode ter mais de uma atividade geradora de receita, dessa forma é necessário calcular o tributo a ser recolhido com o faturamento de cada tipo de atividade. Além do tipo de atividade, outro fator que diferencia as alíquotas de cada empresa, é o faturamento dos últimos 12 meses, que divide os faturamentos em 6 faixas de alíquotas. Conforme a Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018 os anexos que definem as alíquotas são os seguintes:

Quadro 1 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Comércio (Anexo I)

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota Nominal	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: Anexo I - Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018

A alíquota do Simples Nacional no Anexo I, contempla as atividades relativas ao comércio em geral, e possui todas suas atividades abrangentes indicadas na tabela do CNAE.

Quadro 2 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria
(Anexo II)

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota Nominal	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,80%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,00%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	11,20%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,70%	85.500,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,00%	720.000,00

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos						
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	IPI	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
6ª Faixa	8,50%	7,50%	20,96%	4,54%	23,50%	35,00%	–

Fonte: Anexo II - Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018

As alíquotas do Simples Nacional no Anexo II, contempla as atividades relativas às atividades industriais, o Anexo II se diferencia do Anexo I pela inclusão do IPI que só é devido em atividades industriais. Todas as atividades abrangentes neste anexo são indicadas na tabela do CNAE.

Quadro 3 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços descritos no inciso III do § 1º do art. 25, e serviços descritos no inciso V quando o fator “r” for igual ou superior a 28% (Anexo III)

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

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS (*)
1ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50%
2ª Faixa	4,00%	3,50%	14,05%	3,05%	43,40%	32,00%
3ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
4ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
5ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50% (*)
6ª Faixa	35,00%	15,00%	16,03%	3,47%	30,50%	–

Fonte: Anexo III - Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018

As alíquotas do Simples Nacional no Anexo III, contempla as atividades relativas à serviços descritos no inciso III do § 1º do art. 25, e serviços descritos no inciso V quando o fator “r” for igual ou superior a 28%. Conforme indica a LC nº. 123/2006, o fator “r” é calculado pelo total gasto em folha nos últimos 12 meses, dividido pela receita bruta nos últimos 12 meses. Quando o resultado desta conta for igual ou superior a 0,28, serviços descritos no inciso V do § 1º do art. 25 serão considerados com as alíquotas do Anexo III, porém quando o fator “r” for inferior a 0,28, serão consideradas as alíquotas do Anexo V. Todas as atividades abrangentes neste anexo são indicadas na tabela do CNAE.

Quadro 4 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no inciso IV do § 1º do art. 25 (Anexo IV)

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

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos				
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS (*)
1ª Faixa	18,80%	15,20%	17,67%	3,83%	44,50%
2ª Faixa	19,80%	15,20%	20,55%	4,45%	40,00%
3ª Faixa	20,80%	15,20%	19,73%	4,27%	40,00%
4ª Faixa	17,80%	19,20%	18,90%	4,10%	40,00%
5ª Faixa	18,80%	19,20%	18,08%	3,92%	40,00% (*)
6ª Faixa	53,50%	21,50%	20,55%	4,45%	–

Fonte: Anexo IV - Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018

As alíquotas do Simples Nacional no Anexo IV, contemplam as atividades relativas às receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no inciso IV do § 1º do art. 25. Todas as atividades abrangentes neste anexo são indicadas na tabela do CNAE.

Quadro 5 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de prestação de serviços descritos no inciso V do § 1º do art. 25, quando o fator “r” for inferior a 28% (Anexo V)

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

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSSL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS (*)
1ª Faixa	25,00%	15,00%	14,10%	3,05%	28,85%	14,00%
2ª Faixa	23,00%	15,00%	14,10%	3,05%	27,85%	17,00%
3ª Faixa	24,00%	15,00%	14,92%	3,23%	23,85%	19,00%
4ª Faixa	21,00%	15,00%	15,74%	3,41%	23,85%	21,00%
5ª Faixa	23,00%	12,50%	14,10%	3,05%	23,85%	23,50%
6ª Faixa	35,00%	15,50%	16,44%	3,56%	29,50%	–

Fonte: Anexo V - Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018

As alíquotas do Simples Nacional no Anexo V, contemplam as atividades relativas às receitas decorrentes de prestação de serviços descritos no inciso V do § 1º do art. 25, quando o fator “r” for inferior a 28%. Todas as atividades abrangentes neste anexo são indicadas na tabela do CNAE.

2.6.5 Base de Cálculo

Conforme indicam as tabelas acima, cada um dos anexos possui 6 faixas referentes à receita bruta dos últimos 12 meses, e para cada um dessas faixas uma alíquota nominal e um valor a deduzir. A base de cálculo para a aplicação das alíquotas do Simples Nacional é a receita bruta do mês, porém para se chegar na alíquota real que é aplicada nessa receita é necessário realizar um cálculo considerando a alíquota nominal e o valor a deduzir. O cálculo para se chegar na alíquota real aplicada sobre a receita bruta é realizado da seguinte forma: $\{[(\text{Receita Bruta 12 meses} \times \text{Alíquota Nominal}) - \text{Valor a deduzir}] / (\text{Receita Bruta 12 meses})\}$

O valor obtido dessa conta multiplicado pela receita bruta do mês, indica o valor a ser recolhido.

2.7 Lucro Presumido

Oliveira et al. (2010) define o Lucro Presumido como “uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real”. (OLIVEIRA, 2010, p.245). O Lucro Presumido é uma modalidade de tributação que faz uma presunção do lucro líquido de uma empresa para que se possa calcular as alíquotas do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

2.7.1 Enquadramento e Vedações

Segundo o Art. 7º e 13º da Lei Nº 9.718, de 27 de Novembro de 1998, são critérios para o enquadramento no Lucro Presumido:

Art. 7º O caput do art. 13 e o inciso I do art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (BRASIL, 1998).

Dessa forma, assim como na opção do simples nacional, existe um limite de faturamento para que se possa optar pelo lucro presumido, fazendo assim, com que as grandes empresas sejam legalmente obrigadas a seguir com o regime de tributação do lucro real.

2.7.2 IRPJ

O IRPJ e CSLL são apurados trimestralmente no regime de tributação do Lucro Presumido, possuindo alíquota de 15% para o IRPJ definido pelo Art. 623 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Os percentuais de presunção de lucro são diferentes dependendo do ramo de atuação da empresa, sendo o percentual direto do comércio de 1,2% para o faturamento total com vendas e 4,8% para o faturamento total com prestação de serviços, conforme o Art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Conforme o Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 a empresa poderá pagar imposto de renda adicional de 10% sobre a parcela que exceder R\$60.000,00 no trimestre, a base de cálculo para essa presunção de lucro para empresas do comércio é de 8% para o faturamento total com vendas e 32% para o faturamento total com prestação de serviços, somando esses dois valores de todo o trimestre e reduzindo os sessenta mil reais, se obtém a base de cálculo do imposto adicional, para essa base de cálculo é aplicada a alíquota de 10%.

2.7.3 CSLL

De acordo com Ribeiro e Pinto (2014), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pode ser definida da seguinte forma:

A Contribuição Social sobre o Lucro (CSL), também conhecida por Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), é um tributo de competência federal que incide sobre o lucro das pessoas jurídicas.

Destina-se ao financiamento da seguridade social conforme previsão contida na alínea “c” do inciso II do artigo 195 da CF/1988, e foi instituída pela Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988. O valor dessa contribuição é calculado com base no Resultado do Exercício devidamente ajustado para esse cálculo. (RIBEIRO; PINTO, 2014, p.58)

No caso do CSLL, a alíquota é de 9% definida pelo art. 57 da Lei nº. 8.981, de 1995. O percentual que define a base de cálculo para a aplicação dessa alíquota é de 12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte, e de 32% para a receita de prestação de serviços em geral, de acordo com o art. 22 da Lei nº. 10.684/2003. Dessa forma a empresa que escolher o Lucro Presumido deverá recolher o IRPJ e o CSLL pelo mesmo regime de tributação, não podendo alterar a modalidade para um dos tributos. O recolhimento do IRPJ e CSLL através do regime do Lucro Presumido não exime as empresas de recolher os outros tributos.

2.7.4 PIS e Cofins

Os tributos PIS e Cofins podem ser entendidos através de Ribeiro e Pinto (2014) que definem:

A Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, a Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins são modalidades de tributo que as entidades em geral devem recolher mensalmente ao governo federal.

No regime cumulativo, a alíquota para as contribuições para o PIS/Pasep é de 0,65% e para a Cofins é de 3,0%.

A base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, pelo regime cumulativo, é o faturamento. (RIBEIRO; PINTO, 2014, p 84-86)

Dessa forma, basta a empresa aplicar ao final do mês a alíquota de 0,65% para o PIS e de 3,0% para o Cofins sobre o faturamento total, independentemente da natureza do faturamento.

2.7.5 ISSQN

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é definido por Fabretti (2016) da seguinte maneira:

O ISS é um imposto de competência dos municípios e do Distrito Federal. O DF, no território sob sua jurisdição, pode instituir e cobrar os impostos municipais (art. 147 da CF).

O número de municípios existentes no Brasil (mais de 5.564, segundo dados do IBGE) vem crescendo muito e de forma indiscriminada, desde a promulgação da CF/88, que facilitou a criação de novos municípios. Na maioria das vezes, os novos municípios não têm a menor condição econômica de gerar recursos para atender às necessidades de seus habitantes. São criados para atender a interesses políticos e obter recursos do Fundo de Participação dos Municípios. (FABRETTI, 2016, p. 229)

Em Porto Alegre, município em que o estudo será realizado, existem diversas alíquotas de ISS, sendo elas de 2%, 2,5%, 3%, 3,5%, 4%, 4,5% e 5%. O percentual depende do serviço prestado, definido pelo Art. 21 da Lei Complementar n. 7, de 7 de dezembro de 1973 (atualizada até a LC 785, de 16.12.2015), a alíquota será de 5% quando a base de cálculo for o valor do serviço prestado.

2.7.6 ICMS

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços tem seu funcionamento sintetizado por Ribeiro e Pinto (2014):

Conforme vimos, aos Estados e ao Distrito Federal compete instituir o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Assim, o Distrito Federal e cada um dos Estados brasileiros devem regulamentar a tributação desse imposto nas áreas de suas respectivas jurisdições. (RIBEIRO; PINTO, 2014, p 103)

A partir do Art. 27 do Decreto nº 37.699, de 26 de agosto de 1997(alterado pelo do Decreto 55.692, de 30/12/20) o estado do Rio Grande do Sul, estado da sede da empresa a ser estudada, definiu a alíquota do ICMS em 17,5% para o ano de 2021, sendo a base de cálculo o total da operação, incluindo o frete e todas as

despesas acessórias envolvidas. O ICMS pago sobre as entradas de pode ser abatido do valor total do ICMS sobre as vendas a ser pago, outro valor que pode ser abatido do ICMS é o crédito de ICMS de importação, que deve ser pago no desembaraço aduaneiro, o regime do Lucro Presumido diferentemente do Simples Nacional, permite que esse valor pago na importação seja abatido no pagamento do ICMS.

2.7.7 IPI

Ribeiro e Pinto (2014), conceitualizam o Imposto sobre Produtos Industrializados da seguinte forma:

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é um tributo de competência da União, que incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros.

O Regulamento do IPI (RIPI/2010), aprovado pelo Decreto n. 7.212/2010, considera produto industrializado o resultante de qualquer operação definida no próprio RIPI/2010, como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

Segundo o artigo 4o do RIPI/2010, caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como: transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, e restauração ou recondicionamento. (RIBEIRO; PINTO, 2014, p 76)

As alíquotas do IPI são variadas e estão expostas na tabela de incidência do IPI (Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI). Cada alíquota varia de acordo com a classificação fiscal do produto, e o IPI integra o preço do produto cobrado do consumidor. Dessa forma, o comerciante não tem perda financeira com o tributo, sendo assim, a obrigação da empresa é incluir o IPI no preço final do produto e fazer o recolhimento do montante devido para a Receita Federal.

2.7.8 Previdência Social e FGTS

Além dos tributos sobre o faturamento, existem também tributos incidentes sobre a folha de pagamento. Na definição de Ribeiro e Pinto (2014), “folha de pagamento é o documento no qual são relacionados os nomes dos empregados com cargo, função ou serviço prestado, valor bruto dos salários, descontos, valor das cotas do salário-família e valor líquido que cada empregado tem para receber.” (RIBEIRO; PINTO, 2014, p.216)

Tributo de caráter obrigatório, a guia da previdência social tem seus percentuais sobre a folha de pagamento sintetizados por Ribeiro e Pinto (2014) da seguinte forma:

A empresa deverá recolher, ao governo federal, o valor descontado dos funcionários, a parte patronal que corresponde a 20% do salário bruto, 1%, 2% ou 3% ao SAT (Seguro de Acidentes do Trabalho), incidentes sobre a remuneração do segurado sujeitos as condições adversas de trabalho, 5,8% correspondentes às seguintes rubricas (salário educação 2,5%, Inkra 0,2%, Senac 1,0%, Sesc 1,5%, Sebrae 0,6% = 5,8%).

A empresa paga o salário-família aos empregados, mas, sendo uma obrigação do governo, o referido valor é descontado no pagamento da guia (GPS). (RIBEIRO; PINTO, 2014, p.227)

Referente ao SAT, ele manteve as mesmas alíquotas, porém foi substituído pelo Risco Ambiental do Trabalho, o RAT, e através do Decreto Nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007 foi criado o Fator Acidentário Previdenciário, o FAP é um multiplicador de 0,5 até 2,0, definido pela incidência de acidentes de trabalho e suas gravidades, assim esse fator é aplicado ao RAT. Outro tributo incidente sobre a folha de pagamento é o Fundo de Garantia por Tempo de Serviços. Instituído pela Lei nº. 5.107, de 13/09/1966, hoje é regido pela Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990 e tem a alíquota de 8% sobre a remuneração do funcionário definida no Art.15 da seguinte forma:

Art. 15. Para os fins previstos nesta Lei, todos os empregadores ficam obrigados a depositar, até o vigésimo dia de cada mês, em conta vinculada, a importância correspondente a oito por cento da remuneração paga ou devida, no mês anterior, a cada trabalhador, incluídas na remuneração as parcelas de que tratam os art. 457 e art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1943, e a Gratificação de Natal de que trata a Lei nº 4.090, de 13 de julho de 1962. (Redação dada pela Medida Provisória nº 1,107, de 2022). (BRASIL, 1990)

A forma de recolhimento e as alíquotas do FGTS são as mesmas tanto para o Simples Nacional como para o Lucro Presumido, sendo assim, esse tributo não causa nenhuma distinção entre os dois regimes de tributação.

3. ESTUDO DE CASO

Tendo em vista o conhecimento de todos os tributos que devem ser recolhidos em ambos os regimes de tributação, cabe às empresas analisar criteriosamente qual opção é mais vantajosa para sua conjuntura e quais estratégias são as mais eficientes. Nessa análise devem ser considerados não apenas o somatório dos tributos de cada regime, mas também a capacidade da empresa de se organizar e a estrutura contábil que precisa ser montada dentro da organização para atender a legislação, visto que isso também pode gerar custos significativos. Após toda essa análise, aí sim será possível entender a melhor forma de atingir o sucesso na elisão fiscal.

3.1 Metodologia

O presente trabalho se propõe a realizar uma comparação entre os regimes tributários do Simples Nacional e do Lucro Presumido. Para que seja possível realizar essa comparação, primeiro será necessário conceituar todas as fases do planejamento tributário, respeitando as legislações vigentes e delimitando as ações que respeitam ou não a lei.

A partir disso, será realizada a pesquisa extensiva sobre os regimes de tributação a serem comparados, explicitando todas as normas vigentes assim como os tributos, alíquotas e base de cálculo incidentes em cada um dos regimes. Com todos os dados coletados a partir das legislações mais recentes, será desenvolvida uma planilha do Microsoft Office Excel para cada um dos regimes de tributação, contendo todos tributos, alíquotas e bases de cálculo pertinentes a cada um deles.

Para alimentar com dados reais as planilhas com os tributos incidentes sobre cada um dos regimes tributários a serem estudados, serão utilizados dados

contábeis de uma empresa de pequeno porte, distribuidora de produtos para diagnóstico laboratorial, como: faturamento, receitas de venda de mercadoria, receitas de serviços, custos de operação, depreciação, tributação imposta, gastos com folha de pagamento, entre outros dados importantes para a análise.

Os dados tributários dessa pesquisa serão coletados dos livros contábeis do ano calendário de 2021 e de informações obtidas nos sistemas de gerenciamento contábil da empresa. Esses dados serão transcritos para uma planilha de Microsoft Office Excel que servirá como a base de dados para as demais planilhas contendo os tributos de cada modalidade de tributação.

Com todas as informações necessárias alocadas devidamente nas planilhas de Microsoft Office Excel, será possível analisar e comparar qual regime de tributação é mais vantajoso do ponto de vista econômico para a empresa. Após a análise de qual opção é mais vantajosa, será realizada uma apresentação para demonstrar à empresa o custo tributário que cada um dos regimes de tributação implicará à organização, cabendo assim aos gestores decidir o caminho a ser seguido.

Assim, o presente estudo pode ser considerado uma pesquisa descritiva quantitativa, desenvolvida através de um estudo de caso. Esse estudo levará em consideração apenas os dados de uma empresa de pequeno porte distribuidora de produtos para diagnóstico laboratorial com sede na cidade de Porto Alegre no estado do Rio Grande do Sul, e as legislações tributárias vigentes no Brasil considerando as especificidades estaduais e municipais.

3.2 Delimitação do Estudo

O presente estudo se limita a analisar, nos livros contábeis de uma empresa específica, a simulação dos resultados tributários do ano fiscal de 2021 comparando os regimes do Simples Nacional e do Lucro Presumido.

Sendo realizado o estudo de um ano fiscal já fechado, o estudo possui uma validade na sua conclusão dos resultados, podendo ser alterados pela mudança do faturamento e da natureza das operações realizadas pela empresa.

A empresa analisada possui uma única sede em Porto Alegre no estado do Rio Grande do Sul, assim o estudo se limita a analisar as legislações tributárias municipais de Porto Alegre, estaduais do Rio Grande do Sul e federais do Brasil, não considerando as leis de outras cidades, estados ou países.

Além da questão territorial, a pesquisa também se limita a analisar as legislações vigentes até o período de realização da pesquisa na data de 26/06/2022, podendo assim sofrer alterações com possíveis atualizações da legislação no futuro.

3.3 Faturamento

Para os fins de base de cálculo e verificação de alíquotas para a análise do ano de 2021, primeiramente é necessário verificar o faturamento de 2021 juntamente com o faturamento acumulado dos últimos 12 meses. Esses valores foram obtidos dos livros contábeis da empresa, das planilhas de notas fiscais contendo o tipo de atividade realizada e dos extratos do Simples Nacional pagos em 2021. A partir de todas essas fontes foi obtida a seguinte tabela:

Tabela 1 - Faturamento 2021

Faturamento 2021						
MÊS	Faturamento Vendas		Faturamento Serviços		Faturamento Total	Acumulado 12 meses
jan/21	R\$	106.914,32	R\$	38.600,53	R\$ 145.514,85	R\$ 2.153.118,35
fev/21	R\$	111.855,38	R\$	161.831,39	R\$ 273.686,77	R\$ 2.124.197,70
mar/21	R\$	308.881,76	R\$	98.600,70	R\$ 407.482,46	R\$ 2.245.256,09
abr/21	R\$	189.556,63	R\$	47.339,57	R\$ 236.896,20	R\$ 2.371.799,48
mai/21	R\$	127.053,31	R\$	72.596,27	R\$ 199.649,58	R\$ 2.492.381,79
jun/21	R\$	163.370,78	R\$	91.089,11	R\$ 254.459,89	R\$ 2.503.787,42
jul/21	R\$	158.128,54	R\$	139.728,48	R\$ 297.857,02	R\$ 2.610.590,35
ago/21	R\$	152.921,12	R\$	60.783,91	R\$ 213.705,03	R\$ 2.739.295,95
set/21	R\$	169.763,38	R\$	43.075,73	R\$ 212.839,11	R\$ 2.777.619,54
out/21	R\$	204.538,47	R\$	55.142,73	R\$ 259.681,20	R\$ 2.843.399,17
nov/21	R\$	170.007,50	R\$	105.815,68	R\$ 275.823,18	R\$ 2.968.870,15
dez/21	R\$	166.924,18	R\$	42.870,53	R\$ 209.794,71	R\$ 3.006.034,62

Fonte: Elaborado pelo autor.

A tabela é dividida no faturamento de vendas e serviços que somadas resultam no faturamento total do mês, juntamente do faturamento acumulado dos últimos 12 meses.

3.4 Folha de Pagamento

A folha de pagamento foi obtida pelas mesmas fontes, será considerada também apenas para o ano de 2021, ano fiscal a ser analisado, juntamente com o valor da folha acumulada dos últimos 12 meses. Foram obtidos os valores conforme a tabela 2:

Tabela 2 - Folha de Pagamento 2021

Folha de Pagamento 2021						
Mês		Salários		Pró-labore		Folha Acumulada 12 Meses
jan/21	R\$	13.083,17	R\$	1.100,00	R\$	186.679,41
fev/21	R\$	14.000,27	R\$	1.100,00	R\$	186.885,49
mar/21	R\$	13.648,40	R\$	1.100,00	R\$	187.085,57
abr/21	R\$	13.083,17	R\$	1.100,00	R\$	187.896,10
mai/21	R\$	13.083,17	R\$	1.100,00	R\$	187.180,51
jun/21	R\$	13.707,25	R\$	1.100,00	R\$	189.944,45
jul/21	R\$	13.707,25	R\$	1.100,00	R\$	193.565,54
ago/21	R\$	13.707,25	R\$	1.100,00	R\$	197.186,63
set/21	R\$	13.707,25	R\$	1.100,00	R\$	210.991,37
out/21	R\$	15.210,56	R\$	1.100,00	R\$	221.687,89
nov/21	R\$	14.559,28	R\$	1.100,00	R\$	220.780,37
dez/21	R\$	14.446,11	R\$	1.100,00	R\$	221.033,09
13º salário	R\$	14.446,11		-		-
Férias	R\$	5.010,81		-		-

Fonte: Elaborado pelo autor.

3.5 Cálculos optante pelo Simples Nacional 2021

A partir dos dados acima será possível realizar os cálculos de tributos a serem recolhidos no regime do Simples Nacional. O faturamento de vendas será calculado com as alíquotas do Anexo I, as atividades relativas aos serviços descritos no inciso III do § 1º do art. 25 serão calculadas com as alíquotas do Anexo III e as atividades relativas aos serviços descritos no inciso V do § 1º do art. 25 serão calculadas através das alíquotas do Anexo III em caso de Fator “r” maior ou igual a 28% ou através das alíquotas do Anexo V em caso de Fator “r” menor que 28%. Para o cálculo do Fator “r” é foi calculada a folha dos últimos 12 meses dividida pelo faturamento total dos últimos 12 meses, resultando na tabela abaixo para o ano de 2021:

Tabela 3 - Fator “r” 2021

Cálculo Fator “r”				
MÊS	Faturamento Acumulado 12 meses	Folha Acumulado 12 Meses	Fator “r”	
jan/21	R\$ 2.153.118,35	R\$ 186.679,41	8,67%	
fev/21	R\$ 2.124.197,70	R\$ 186.885,49	8,80%	
mar/21	R\$ 2.245.256,09	R\$ 187.085,57	8,33%	
abr/21	R\$ 2.371.799,48	R\$ 187.896,10	7,92%	
mai/21	R\$ 2.492.381,79	R\$ 187.180,51	7,51%	
jun/21	R\$ 2.503.787,42	R\$ 189.944,45	7,59%	
jul/21	R\$ 2.610.590,35	R\$ 193.565,54	7,41%	
ago/21	R\$ 2.739.295,95	R\$ 197.186,63	7,20%	
set/21	R\$ 2.777.619,54	R\$ 210.991,37	7,60%	
out/21	R\$ 2.843.399,17	R\$ 221.687,89	7,80%	
nov/21	R\$ 2.968.870,15	R\$ 220.780,37	7,44%	
dez/21	R\$ 3.006.034,62	R\$ 221.033,09	7,35%	

Fonte: Elaborado pelo autor.

Em todos os meses de 2021 o Fator “r” foi inferior a 28%, dessa forma as atividades relativas aos serviços descritos no inciso V do § 1º do art. 25 serão calculadas através das alíquotas do Anexo V.

Com a separação dos tipos de atividade para o cálculo em cada um dos anexos, consultando a tabela do CNAE e as notas fiscais da empresa, se formulou a seguinte tabela com os faturamentos de cada atividade relativa à serviços:

Tabela 4 - Faturamento Serviços 2021

Faturamento Serviços 2021							
MÊS	Locação de bens (Anexo III - ISS)		Serviços Fator "r" Anexo (V)		Serviços (Anexo III)		Faturamento Total Serviços
jan/21	R\$	9.985,50	R\$	18.200,74	R\$	10.414,29	R\$ 38.600,53
fev/21	R\$	9.985,50	R\$	139.996,98	R\$	11.848,91	R\$ 161.831,39
mar/21	R\$	9.985,50	R\$	59.819,01	R\$	28.796,19	R\$ 98.600,70
abr/21	R\$	11.585,50	R\$	21.996,50	R\$	13.757,57	R\$ 47.339,57
mai/21	R\$	11.585,50	R\$	42.330,06	R\$	18.680,71	R\$ 72.596,27
jun/21	R\$	11.585,50	R\$	64.987,50	R\$	14.516,11	R\$ 91.089,11
jul/21	R\$	11.585,50	R\$	113.626,87	R\$	14.516,11	R\$ 139.728,48
ago/21	R\$	12.335,50	R\$	33.932,30	R\$	14.516,11	R\$ 60.783,91
set/21	R\$	13.685,50	R\$	14.874,12	R\$	14.516,11	R\$ 43.075,73
out/21	R\$	13.685,50	R\$	26.941,12	R\$	14.516,11	R\$ 55.142,73
nov/21	R\$	14.801,50	R\$	73.298,07	R\$	17.716,11	R\$ 105.815,68
dez/21	R\$	16.815,50	R\$	11.538,92	R\$	14.516,11	R\$ 42.870,53

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para o cálculo das atividades e definição das faixas a serem utilizadas é necessário verificar o faturamento dos últimos 12 meses para cada mês do ano, no caso dessa empresa em todos os meses o faturamento dos últimos 12 meses ficou dentro da faixa de R\$ 1.800.000,00 a R\$ 3.600.000,00, dessa forma para todos os anexos a empresa se enquadra na 5ª Faixa.

Para as receitas de vendas é aplicado o Anexo I, a 5ª Faixa a alíquota nominal é de 14,30% e o valor a deduzir é de R\$ 87.300,00. Assim a fórmula utilizada para a definição da alíquota fica $\{[(\text{Receita Bruta 12 meses} \times 14,30\%) - 87.300,00]/(\text{Receita Bruta 12 meses})\}$. Com o valor resultante dessa fórmula aplicado na receita total de vendas, a tabela de tributos a serem recolhidos nas receitas de vendas fica da seguinte forma:

Tabela 5 - Tributos Vendas 2021

Tributo Vendas 2021 (Anexo I)					
MÊS	Faturamento Vendas		Alíquota	Tributo Vendas	
jan/21	R\$	106.914,32	10,25%	R\$	10.953,82
fev/21	R\$	111.855,38	10,19%	R\$	11.398,30
mar/21	R\$	308.881,76	10,41%	R\$	32.160,16
abr/21	R\$	189.556,63	10,62%	R\$	20.129,49
mai/21	R\$	127.053,31	10,80%	R\$	13.718,36
jun/21	R\$	163.370,78	10,81%	R\$	17.665,74
jul/21	R\$	158.128,54	10,96%	R\$	17.324,45
ago/21	R\$	152.921,12	11,11%	R\$	16.994,20
set/21	R\$	169.763,38	11,16%	R\$	18.940,54
out/21	R\$	204.538,47	11,23%	R\$	22.969,12
nov/21	R\$	170.007,50	11,36%	R\$	19.311,98
dez/21	R\$	166.924,18	11,40%	R\$	19.022,42

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para as receitas de Locação de Bens é aplicado o Anexo III, porém é descontado o valor do ISS que representa 33,50% do percentual de repartição dos tributos na 5ª Faixa. A alíquota nominal dessa faixa é de 21% e o valor a deduzir é de R\$ 125.640,00. Assim a fórmula utilizada para a definição da alíquota fica $\{[(\text{Receita Bruta 12 meses} \times 21\%) - 125.640,00] / (\text{Receita Bruta 12 meses})\}$ e esse valor é multiplicado por 66,5% para descontar o valor do ISS. Com o valor resultante dessa fórmula aplicado na receita total de Locação de Bens, a tabela de tributos a serem recolhidos nas receitas de vendas fica da seguinte forma:

Tabela 6 - Tributos Locação de Bens 2021

Tributo Locação de Bens 2021 (Anexo III - ISS)					
MÊS	Faturamento Locação de bens		Alíquota	Tributo Locação de bens	
jan/21	R\$	9.985,50	10,08%	R\$	1.006,99
fev/21	R\$	9.985,50	10,03%	R\$	1.001,72
mar/21	R\$	9.985,50	10,24%	R\$	1.022,89
abr/21	R\$	11.585,50	10,44%	R\$	1.209,80
mai/21	R\$	11.585,50	10,61%	R\$	1.229,54
jun/21	R\$	11.585,50	10,63%	R\$	1.231,31
jul/21	R\$	11.585,50	10,76%	R\$	1.247,13
ago/21	R\$	12.335,50	10,91%	R\$	1.346,41
set/21	R\$	13.685,50	10,96%	R\$	1.499,52
out/21	R\$	13.685,50	11,03%	R\$	1.509,04
nov/21	R\$	14.801,50	11,15%	R\$	1.650,48
dez/21	R\$	16.815,50	11,19%	R\$	1.880,91

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para as atividades relativas aos serviços descritos no inciso V do § 1º do art. 25, é aplicado ao Anexo V, visto que em todos os meses o Fator “r” da empresa foi inferior a 28%. Na 5ª Faixa do Anexo V a alíquota nominal é de 23% e o valor a deduzir é de R\$ 62.100,00. Assim a fórmula utilizada para a definição da alíquota fica $\{[(\text{Receita Bruta 12 meses} \times 23\%) - 62.100,00]/(\text{Receita Bruta 12 meses})\}$. Com o valor resultante dessa fórmula aplicado na receita total de serviços descritos no inciso V do § 1º do art. 25, a tabela de tributos a serem recolhidos fica da seguinte forma:

Tabela 7 - Tributo Serviços Fator “r” 2021

Tributo Serviços Fator "r" 2021 (Anexo V)					
MÊS	Faturamento Serviços Fator "r"		Alíquota	Tributo Serviços Fator "r"	
jan/21	R\$	18.200,74	20,12%	R\$	3.661,23
fev/21	R\$	139.996,98	20,08%	R\$	28.106,55
mar/21	R\$	59.819,01	20,23%	R\$	12.103,88
abr/21	R\$	21.996,50	20,38%	R\$	4.483,27
mai/21	R\$	42.330,06	20,51%	R\$	8.681,22
jun/21	R\$	64.987,50	20,52%	R\$	13.335,28
jul/21	R\$	113.626,87	20,62%	R\$	23.431,26
ago/21	R\$	33.932,30	20,73%	R\$	7.035,18
set/21	R\$	14.874,12	20,76%	R\$	3.088,50
out/21	R\$	26.941,12	20,82%	R\$	5.608,06
nov/21	R\$	73.298,07	20,91%	R\$	15.325,38
dez/21	R\$	11.538,92	20,93%	R\$	2.415,58

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para as atividades relativas aos serviços descritos no inciso III do § 1º do art. 25, é aplicado o Anexo III. Na 5ª Faixa do Anexo III a alíquota nominal é de 21% e o valor a deduzir é de R\$ 125.640,00. Assim a fórmula utilizada para a definição da alíquota fica $\{[(\text{Receita Bruta 12 meses} \times 21\%) - 125.640,00]/(\text{Receita Bruta 12 meses})\}$. Com o valor resultante dessa fórmula aplicado na receita total de serviços descritos no inciso III do § 1º do art. 25, a tabela de tributos a serem recolhidos fica da seguinte forma:

Tabela 8 - Serviços 2021

Serviços 2021 Anexo (III)					
MÊS	Faturamento Serviços		Alíquota	Tributo Serviços	
jan/21	R\$	10.414,29	15,16%	R\$	1.579,30
fev/21	R\$	11.848,91	15,09%	R\$	1.787,44
mar/21	R\$	28.796,19	15,40%	R\$	4.435,82
abr/21	R\$	13.757,57	15,70%	R\$	2.160,32
mai/21	R\$	18.680,71	15,96%	R\$	2.981,26
jun/21	R\$	14.516,11	15,98%	R\$	2.319,97
jul/21	R\$	14.516,11	16,19%	R\$	2.349,77
ago/21	R\$	14.516,11	16,41%	R\$	2.382,59
set/21	R\$	14.516,11	16,48%	R\$	2.391,78
out/21	R\$	14.516,11	16,58%	R\$	2.406,97
nov/21	R\$	17.716,11	16,77%	R\$	2.970,65
dez/21	R\$	14.516,11	16,82%	R\$	2.441,67

Fonte: Elaborado pelo autor.

Com esses tributos somados se obtém o valor a ser recolhido através da DAS em cada mês para o Simples Nacional. Os tributos de todas as atividades somadas podem ser observados na tabela abaixo:

Tabela 9 - Recolhimento Simples Nacional 2021

Recolhimento Simples Nacional 2021								
MÊS	Tributo Serviços		Tributo Locação de bens	Tributo Serviços Fator "r"		Tributo Total a Recolher		
jan/21	R\$	10.953,82	R\$	1.006,99	R\$	3.661,23	R\$	17.201,34
fev/21	R\$	11.398,30	R\$	1.001,72	R\$	28.106,55	R\$	42.294,02
mar/21	R\$	32.160,16	R\$	1.022,89	R\$	12.103,88	R\$	49.722,75
abr/21	R\$	20.129,49	R\$	1.209,80	R\$	4.483,27	R\$	27.982,88
mai/21	R\$	13.718,36	R\$	1.229,54	R\$	8.681,22	R\$	26.610,38
jun/21	R\$	17.665,74	R\$	1.231,31	R\$	13.335,28	R\$	34.552,30
jul/21	R\$	17.324,45	R\$	1.247,13	R\$	23.431,26	R\$	44.352,60
ago/21	R\$	16.994,20	R\$	1.346,41	R\$	7.035,18	R\$	27.758,38
set/21	R\$	18.940,54	R\$	1.499,52	R\$	3.088,50	R\$	25.920,34
out/21	R\$	22.969,12	R\$	1.509,04	R\$	5.608,06	R\$	32.493,19
nov/21	R\$	19.311,98	R\$	1.650,48	R\$	15.325,38	R\$	39.258,49
dez/21	R\$	19.022,42	R\$	1.880,91	R\$	2.415,58	R\$	25.760,57

Fonte: Elaborado pelo autor.

Esse é o valor total dos tributos a serem recolhidos através do Simples Nacional, porém nem todos os tributos devidos estão incluídos no Simples, no caso da empresa estudada ainda é necessário demonstrar o recolhimento do DIFAL e do FGTS. O Diferencial de Alíquota do ICMS foi recolhido nas operações de compras interestaduais no ano de 2021 e teve os valores indicados de cada mês na tabela abaixo:

Tabela 10 - DIFAL 2021

DIFAL 2021		
MÊS	DIFAL Recolhido	
jan/21	R\$	5.934,49
fev/21	R\$	6.791,05
mar/21	R\$	12.447,83
abr/21	R\$	4.141,95
mai/21	R\$	1.162,32
jun/21	R\$	277,41
jul/21	R\$	2.443,88
ago/21	R\$	4.047,79
set/21	R\$	531,51
out/21	R\$	1.805,52
nov/21	R\$	4.328,66
dez/21	R\$	2.487,79

Fonte: Elaborado pelo autor.

O FGTS é o único tributo que incide sobre a folha de pagamento no Simples Nacional, visto que o INSS já está incluído nas tabelas de cálculo do regime de tributação. O FGTS corresponde a 8% dos salários pagos em folha, incluindo o décimo terceiro e o adicional de férias. Os valores de FGTS do ano de 2021 estão indicados na tabela abaixo:

Tabela 11 - FGTS 2021

FGTS 2021				
Mês		Salários		FGTS Recolhido
jan/21	R\$	13.083,17	R\$	1.046,65
fev/21	R\$	14.000,27	R\$	1.120,02
mar/21	R\$	13.648,40	R\$	1.091,87
abr/21	R\$	13.083,17	R\$	1.046,65
mai/21	R\$	13.083,17	R\$	1.046,65
jun/21	R\$	13.707,25	R\$	1.096,58
jul/21	R\$	13.707,25	R\$	1.096,58
ago/21	R\$	13.707,25	R\$	1.096,58
set/21	R\$	13.707,25	R\$	1.096,58
out/21	R\$	15.210,56	R\$	1.216,84
nov/21	R\$	14.559,28	R\$	1.164,74
dez/21	R\$	14.446,11	R\$	1.155,69
13º salário	R\$	14.446,11	R\$	1.155,69
Férias	R\$	5.010,81	R\$	400,86

Fonte: Elaborado pelo autor.

Após a apuração de todos os tributos é possível auferir o valor total do Simples Nacional para o no de 2021, somando todos os valores conforme a tabela abaixo:

Tabela 12 - Total Simples Nacional 2021

Total Simples Nacional 2021							
Mês	DAS a Recolher		DIFAL		FGTS Recolhido		Total Simples a Recolher
jan/21	R\$	17.201,34	R\$	5.934,49	R\$	1.046,65	R\$ 24.182,48
fev/21	R\$	42.294,02	R\$	6.791,05	R\$	1.120,02	R\$ 50.205,09
mar/21	R\$	49.722,75	R\$	12.447,83	R\$	1.091,87	R\$ 63.262,46
abr/21	R\$	27.982,88	R\$	4.141,95	R\$	1.046,65	R\$ 33.171,48
mai/21	R\$	26.610,38	R\$	1.162,32	R\$	1.046,65	R\$ 28.819,36
jun/21	R\$	34.552,30	R\$	277,41	R\$	1.096,58	R\$ 35.926,29
jul/21	R\$	44.352,60	R\$	2.443,88	R\$	1.096,58	R\$ 47.893,06
ago/21	R\$	27.758,38	R\$	4.047,79	R\$	1.096,58	R\$ 32.902,75
set/21	R\$	25.920,34	R\$	531,51	R\$	1.096,58	R\$ 27.548,43
out/21	R\$	32.493,19	R\$	1.805,52	R\$	1.216,84	R\$ 35.515,56
nov/21	R\$	39.258,49	R\$	4.328,66	R\$	1.164,74	R\$ 44.751,89
dez/21	R\$	25.760,57	R\$	2.487,79	R\$	1.155,69	R\$ 29.404,05
13º salário	-	-	-	-	R\$	1.155,69	R\$ 1.155,69
Férias	-	-	-	-	R\$	400,86	R\$ 400,86
					Total Simples 2021	R\$	455.139,44

Fonte: Elaborado pelo autor.

O resultado do ano de 2021 após a somatória de todos os tributos competentes ao Simples Nacional, ficou em R\$ 455.139,44. Vale ressaltar que nesse

valor estão incluídos todos os tributos federais, estaduais, municipais e previdenciários dessa organização, não sendo necessário mais nenhum recolhimento extra.

3.6 Cálculos optante pelo Lucro Presumido 2021

Diferentemente do Simples Nacional os tributos do Lucro Presumido tem que ser apurados individualmente. O IRPJ e o CSLL são encontrados através da aplicação de um percentual de presunção de lucro sobre a receita bruta da empresa. Essa alíquota é aplicada independente do lucro real da organização, fazendo assim que até empresas que tenham tido prejuízo no ano fiscal tenha de recolher os tributos referentes ao Lucro Presumido. O IRPJ para as receitas geradas com vendas é de 1,2% sobre o faturamento total de vendas conforme a tabela abaixo:

Tabela 13 - IRPJ Vendas 2021

IRPJ Vendas 2021					
MÊS	Faturamento Vendas		Alíquota Vendas	IRPJ Vendas	
jan/21	R\$	106.914,32	1,20%	R\$	1.282,97
fev/21	R\$	111.855,38	1,20%	R\$	1.342,26
mar/21	R\$	308.881,76	1,20%	R\$	3.706,58
abr/21	R\$	189.556,63	1,20%	R\$	2.274,68
mai/21	R\$	127.053,31	1,20%	R\$	1.524,64
jun/21	R\$	163.370,78	1,20%	R\$	1.960,45
jul/21	R\$	158.128,54	1,20%	R\$	1.897,54
ago/21	R\$	152.921,12	1,20%	R\$	1.835,05
set/21	R\$	169.763,38	1,20%	R\$	2.037,16
out/21	R\$	204.538,47	1,20%	R\$	2.454,46
nov/21	R\$	170.007,50	1,20%	R\$	2.040,09
dez/21	R\$	166.924,18	1,20%	R\$	2.003,09

Fonte: Elaborado pelo autor.

O IRPJ sobre as receitas totais de vendas tem a alíquota de 4,8% do faturamento total com vendas, gerando os valores de IRPJ sobre vendas conforme a tabela abaixo:

Tabela 14 - IRPJ Serviços 2021

IRPJ Serviços 2021					
MÊS	Faturamento Serviços	Alíquota Serviço	IRPJ Serviços		
jan/21	R\$ 38.600,53	4,80%	R\$	1.852,83	
fev/21	R\$ 161.831,39	4,80%	R\$	7.767,91	
mar/21	R\$ 98.600,70	4,80%	R\$	4.732,83	
abr/21	R\$ 47.339,57	4,80%	R\$	2.272,30	
mai/21	R\$ 72.596,27	4,80%	R\$	3.484,62	
jun/21	R\$ 91.089,11	4,80%	R\$	4.372,28	
jul/21	R\$ 139.728,48	4,80%	R\$	6.706,97	
ago/21	R\$ 60.783,91	4,80%	R\$	2.917,63	
set/21	R\$ 43.075,73	4,80%	R\$	2.067,64	
out/21	R\$ 55.142,73	4,80%	R\$	2.646,85	
nov/21	R\$ 105.815,68	4,80%	R\$	5.079,15	
dez/21	R\$ 42.870,53	4,80%	R\$	2.057,79	

Fonte: Elaborado pelo autor.

Além do IRPJ das receitas de vendas e serviços, existe também o IRPJ Adicional. O IRPJ adicional é aplicado às empresas que possuem um faturamento excedente a R\$ 60.000,00 no trimestre considerando a somatória das bases de cálculo de vendas e serviços, a presunção aplicada para vendas e serviços é de 8% e 32% sobre as receitas brutas respectivamente. A tabela das bases de cálculo da empresa estudada para o ano de 2021 é a seguinte:

Tabela 15 - Base de Cálculo IRPJ Adicional 2021

Base de Cálculo IRPJ Adicional 2021									
MÊS	Faturamento Vendas	Presunção Vendas	Base de Cálculo Vendas	Faturamento Serviços	Presunção Serviços	Base de Cálculo Serviços			
jan/21	R\$ 106.914,32	8%	R\$ 8.553,15	R\$ 38.600,53	32%	R\$ 12.352,17			
fev/21	R\$ 111.855,38	8%	R\$ 8.948,43	R\$ 161.831,39	32%	R\$ 51.786,04			
mar/21	R\$ 308.881,76	8%	R\$ 24.710,54	R\$ 98.600,70	32%	R\$ 31.552,22			
abr/21	R\$ 189.556,63	8%	R\$ 15.164,53	R\$ 47.339,57	32%	R\$ 15.148,66			
mai/21	R\$ 127.053,31	8%	R\$ 10.164,26	R\$ 72.596,27	32%	R\$ 23.230,81			
jun/21	R\$ 163.370,78	8%	R\$ 13.069,66	R\$ 91.089,11	32%	R\$ 29.148,52			
jul/21	R\$ 158.128,54	8%	R\$ 12.650,28	R\$ 139.728,48	32%	R\$ 44.713,11			
ago/21	R\$ 152.921,12	8%	R\$ 12.233,69	R\$ 60.783,91	32%	R\$ 19.450,85			
set/21	R\$ 169.763,38	8%	R\$ 13.581,07	R\$ 43.075,73	32%	R\$ 13.784,23			
out/21	R\$ 204.538,47	8%	R\$ 16.363,08	R\$ 55.142,73	32%	R\$ 17.645,67			
nov/21	R\$ 170.007,50	8%	R\$ 13.600,60	R\$ 105.815,68	32%	R\$ 33.861,02			
dez/21	R\$ 166.924,18	8%	R\$ 13.353,93	R\$ 42.870,53	32%	R\$ 13.718,57			

Fonte: Elaborado pelo autor.

Com as bases de cálculo de IRPJ adicional obtidas, os resultados de vendas e serviços de cada trimestre são somados, dessa soma é subtraído R\$ 60.000,00, em caso de valor positivo é aplicada a alíquota de 10% de IRPJ Adicional, os cálculos da empresa estudada para o ano de 2021 são encontrados abaixo:

Tabela 16 - IRPJ Adicional 2021

IRPJ Adicional 2021									
MÊS	Base de Cálculo Vendas + Serviços			Soma Trimestre	Excedente de R\$60.000	Alíquota	Valor Adicional IRPJ		
jan/21	R\$	20.905,32	1° TRIM	R\$ 137.902,56	R\$	77.902,56	10%	R\$	7.790,26
fev/21	R\$	60.734,48							
mar/21	R\$	56.262,76							
abr/21	R\$	30.313,19	2° TRIM	R\$ 105.926,44	R\$	45.926,44	10%	R\$	4.592,64
mai/21	R\$	33.395,07							
jun/21	R\$	42.218,18							
jul/21	R\$	57.363,40	3° TRIM	R\$ 116.413,24	R\$	56.413,24	10%	R\$	5.641,32
ago/21	R\$	31.684,54							
set/21	R\$	27.365,30							
out/21	R\$	34.008,75	4°TRIM	R\$ 108.542,87	R\$	48.542,87	10%	R\$	4.854,29
nov/21	R\$	47.461,62							
dez/21	R\$	27.072,50							

Fonte: Elaborado pelo autor.

Após consolidar o IRPJ Adicional é possível somar esse valor aos resultados do IRPJ das receitas de vendas e serviços, assim obtendo o IRPJ total a ser recolhido no ano de 2021. Esse somatório pode ser visto na tabela abaixo.

Tabela 17 - IRPJ 2021

IRPJ 2021						
MÊS	IRPJ Vendas		IRPJ Serviço		IRPJ Adicional	IRPJ Total
jan/21	R\$	1.282,97	R\$	1.852,83	R\$ -	R\$ 3.135,80
fev/21	R\$	1.342,26	R\$	7.767,91	R\$ -	R\$ 9.110,17
mar/21	R\$	3.706,58	R\$	4.732,83	R\$ 7.790,26	R\$ 16.229,67
abr/21	R\$	2.274,68	R\$	2.272,30	R\$ -	R\$ 4.546,98
mai/21	R\$	1.524,64	R\$	3.484,62	R\$ -	R\$ 5.009,26
jun/21	R\$	1.960,45	R\$	4.372,28	R\$ 4.592,64	R\$ 10.925,37
jul/21	R\$	1.897,54	R\$	6.706,97	R\$ -	R\$ 8.604,51
ago/21	R\$	1.835,05	R\$	2.917,63	R\$ -	R\$ 4.752,68
set/21	R\$	2.037,16	R\$	2.067,64	R\$ 5.641,32	R\$ 9.746,12
out/21	R\$	2.454,46	R\$	2.646,85	R\$ -	R\$ 5.101,31
nov/21	R\$	2.040,09	R\$	5.079,15	R\$ -	R\$ 7.119,24
dez/21	R\$	2.003,09	R\$	2.057,79	R\$ 4.854,29	R\$ 8.915,16

Fonte: Elaborado pelo autor.

O CSLL tem a alíquota fixada em 9%, porém existem valores de presunção diferentes para chegar nas bases de cálculo das receitas de vendas e nas receitas de serviços. Para as receitas de vendas é aplicado o percentual de presunção de

12% para se obter a base de cálculo em que será aplicada a alíquota de 9%. O CSLL do faturamento com vendas para a empresa estudada em 2021 foi o seguinte:

Tabela 18 - CSLL Vendas 2021

CSLL Vendas 2021							
MÊS	Faturamento Vendas	Presunção Vendas	Base de Cálculo Vendas	Alíquota	CSLL Vendas		
jan/21	R\$ 106.914,32	12%	R\$ 12.829,72	9%	R\$	1.154,67	
fev/21	R\$ 111.855,38	12%	R\$ 13.422,65	9%	R\$	1.208,04	
mar/21	R\$ 308.881,76	12%	R\$ 37.065,81	9%	R\$	3.335,92	
abr/21	R\$ 189.556,63	12%	R\$ 22.746,80	9%	R\$	2.047,21	
mai/21	R\$ 127.053,31	12%	R\$ 15.246,40	9%	R\$	1.372,18	
jun/21	R\$ 163.370,78	12%	R\$ 19.604,49	9%	R\$	1.764,40	
jul/21	R\$ 158.128,54	12%	R\$ 18.975,42	9%	R\$	1.707,79	
ago/21	R\$ 152.921,12	12%	R\$ 18.350,53	9%	R\$	1.651,55	
set/21	R\$ 169.763,38	12%	R\$ 20.371,61	9%	R\$	1.833,44	
out/21	R\$ 204.538,47	12%	R\$ 24.544,62	9%	R\$	2.209,02	
nov/21	R\$ 170.007,50	12%	R\$ 20.400,90	9%	R\$	1.836,08	
dez/21	R\$ 166.924,18	12%	R\$ 20.030,90	9%	R\$	1.802,78	

Fonte: Elaborado pelo autor.

Com a mesma alíquota de 9%, a presunção do CSLL para as receitas geradas por serviços é de 32%, fazendo com que os valores de CSLL da empresa para o ano de 2021 fiquem da seguinte forma:

Tabela 19 - CSLL Serviços 2021

CSLL Serviços 2021						
MÊS	Faturamento Serviços	Presunção Serviços	Base de Cálculo Serviços	Alíquota	CSLL Serviços	
jan/21	R\$ 38.600,53	32%	R\$ 12.352,17	9%	R\$	1.111,70
fev/21	R\$ 161.831,39	32%	R\$ 51.786,04	9%	R\$	4.660,74
mar/21	R\$ 98.600,70	32%	R\$ 31.552,22	9%	R\$	2.839,70
abr/21	R\$ 47.339,57	32%	R\$ 15.148,66	9%	R\$	1.363,38
mai/21	R\$ 72.596,27	32%	R\$ 23.230,81	9%	R\$	2.090,77
jun/21	R\$ 91.089,11	32%	R\$ 29.148,52	9%	R\$	2.623,37
jul/21	R\$ 139.728,48	32%	R\$ 44.713,11	9%	R\$	4.024,18
ago/21	R\$ 60.783,91	32%	R\$ 19.450,85	9%	R\$	1.750,58
set/21	R\$ 43.075,73	32%	R\$ 13.784,23	9%	R\$	1.240,58
out/21	R\$ 55.142,73	32%	R\$ 17.645,67	9%	R\$	1.588,11
nov/21	R\$ 105.815,68	32%	R\$ 33.861,02	9%	R\$	3.047,49
dez/21	R\$ 42.870,53	32%	R\$ 13.718,57	9%	R\$	1.234,67

Fonte: Elaborado pelo autor.

O CSLL total a ser recolhido através do regime de tributação do Lucro Presumido a ser recolhido pela empresa no ano de 2021 é encontrado pelo somatório dos resultados das tabelas 18 e 19, gerando assim o valor final encontrado na tabela 20 abaixo:

Tabela 20 - CSLL Total 2021

CSLL Total 2021						
MÊS	CSLL Vendas		CSLL Serviços		CSLL Total	
jan/21	R\$	1.154,67	R\$	1.111,70	R\$	2.266,37
fev/21	R\$	1.208,04	R\$	4.660,74	R\$	5.868,78
mar/21	R\$	3.335,92	R\$	2.839,70	R\$	6.175,62
abr/21	R\$	2.047,21	R\$	1.363,38	R\$	3.410,59
mai/21	R\$	1.372,18	R\$	2.090,77	R\$	3.462,95
jun/21	R\$	1.764,40	R\$	2.623,37	R\$	4.387,77
jul/21	R\$	1.707,79	R\$	4.024,18	R\$	5.731,97
ago/21	R\$	1.651,55	R\$	1.750,58	R\$	3.402,12
set/21	R\$	1.833,44	R\$	1.240,58	R\$	3.074,03
out/21	R\$	2.209,02	R\$	1.588,11	R\$	3.797,13
nov/21	R\$	1.836,08	R\$	3.047,49	R\$	4.883,57
dez/21	R\$	1.802,78	R\$	1.234,67	R\$	3.037,45

Fonte: Elaborado pelo autor.

O PIS e Cofins são tributos mais simples de serem calculados, eles têm como base de cálculo o faturamento total da empresa, independente da natureza desse faturamento, dessa forma é necessário apenas aplicar as alíquotas de 0,65% para o PIS e de 3,0% para o Cofins. Dessa forma, considerando essas alíquotas o faturamento mensal da empresa para o ano de 2021 o PIS e o Cofins a serem recolhidos estão demonstrados na tabela abaixo:

Tabela 21 - PIS e Cofins Total 2021

MÊS	Faturamento Total	Alíquota PIS	PIS Total	Alíquota Cofins	Cofins Total
jan/21	R\$ 145.514,85	0,65%	R\$ 945,85	3%	R\$ 4.365,45
fev/21	R\$ 273.686,77	0,65%	R\$ 1.778,96	3%	R\$ 8.210,60
mar/21	R\$ 407.482,46	0,65%	R\$ 2.648,64	3%	R\$ 12.224,47
abr/21	R\$ 236.896,20	0,65%	R\$ 1.539,83	3%	R\$ 7.106,89
mai/21	R\$ 199.649,58	0,65%	R\$ 1.297,72	3%	R\$ 5.989,49
jun/21	R\$ 254.459,89	0,65%	R\$ 1.653,99	3%	R\$ 7.633,80
jul/21	R\$ 297.857,02	0,65%	R\$ 1.936,07	3%	R\$ 8.935,71
ago/21	R\$ 213.705,03	0,65%	R\$ 1.389,08	3%	R\$ 6.411,15
set/21	R\$ 212.839,11	0,65%	R\$ 1.383,45	3%	R\$ 6.385,17
out/21	R\$ 259.681,20	0,65%	R\$ 1.687,93	3%	R\$ 7.790,44
nov/21	R\$ 275.823,18	0,65%	R\$ 1.792,85	3%	R\$ 8.274,70
dez/21	R\$ 209.794,71	0,65%	R\$ 1.363,67	3%	R\$ 6.293,84

Fonte: Elaborado pelo autor.

O ISSQN no município de Porto Alegre tem a alíquota de 5% quando a base de cálculo for o valor do serviço prestado, dessa forma para calcular esse tributo é necessário pegar o faturamento gerado com serviços no ano de 2021 e aplicar a alíquota de 5% gerando assim o valor a ser recolhido. O ISSQN calculado para a empresa estudada no ano de 2021 é o seguinte:

Tabela 22 - ISSQN Total 2021

ISSQN 2021				
MÊS	Faturamento	Serviços	Alíquota ISSQN	ISSQN Total
jan/21	R\$	38.600,53	5%	R\$ 1.930,03
fev/21	R\$	161.831,39	5%	R\$ 8.091,57
mar/21	R\$	98.600,70	5%	R\$ 4.930,04
abr/21	R\$	47.339,57	5%	R\$ 2.366,98
mai/21	R\$	72.596,27	5%	R\$ 3.629,81
jun/21	R\$	91.089,11	5%	R\$ 4.554,46
jul/21	R\$	139.728,48	5%	R\$ 6.986,42
ago/21	R\$	60.783,91	5%	R\$ 3.039,20
set/21	R\$	43.075,73	5%	R\$ 2.153,79
out/21	R\$	55.142,73	5%	R\$ 2.757,14
nov/21	R\$	105.815,68	5%	R\$ 5.290,78
dez/21	R\$	42.870,53	5%	R\$ 2.143,53

Fonte: Elaborado pelo autor.

O ICMS, especificamente para o estado do Rio Grande do Sul, teve a alíquota de 17,5% no ano de 2021. Essa alíquota deve ser aplicada na receita total de vendas para se obter o valor do ICMS, porém desse valor obtido, podem ser abatidos os valores do ICMS pago na entrada das mercadorias, assim não sendo necessário o pagamento do DIFAL como no Simples Nacional. Outro valor que pode ser abatido é o ICMS pago na importação de mercadorias, algo que também não é possível no Simples Nacional. Considerando todas essas informações a tabela 23 abaixo demonstra o valor de ICMS devido através do Lucro Presumido para a empresa estudada no ano de 2021:

Tabela 23 - ICMS Total 2021

ICMS Total 2021						
MÊS	Faturamento Vendas	Alíquota ICMS	ICMS Vendas	ICMS Entrada de Mercadorias	ICMS de Importação	ICMS Total
jan/21	R\$ 106.914,32	17,5%	R\$ 18.710,01	R\$ 9.434,66		R\$ 9.275,35
fev/21	R\$ 111.855,38	17,5%	R\$ 19.574,69	R\$ 12.898,87		R\$ 6.675,82
mar/21	R\$ 308.881,76	17,5%	R\$ 54.054,31	R\$ 19.231,40		R\$ 34.822,91
abr/21	R\$ 189.556,63	17,5%	R\$ 33.172,41	R\$ 11.732,57		R\$ 21.439,84
mai/21	R\$ 127.053,31	17,5%	R\$ 22.234,33	R\$ 7.224,91		R\$ 15.009,42
jun/21	R\$ 163.370,78	17,5%	R\$ 28.589,89	R\$ 11.071,55		R\$ 17.518,34
jul/21	R\$ 158.128,54	17,5%	R\$ 27.672,49	R\$ 5.140,87		R\$ 22.531,62
ago/21	R\$ 152.921,12	17,5%	R\$ 26.761,20	R\$ 14.110,22	R\$ 24.721,45	-R\$ 12.070,47
set/21	R\$ 169.763,38	17,5%	R\$ 29.708,59	R\$ 11.825,58		R\$ 17.883,01
out/21	R\$ 204.538,47	17,5%	R\$ 35.794,23	R\$ 15.455,41		R\$ 20.338,82
nov/21	R\$ 170.007,50	17,5%	R\$ 29.751,31	R\$ 18.973,69		R\$ 10.777,62
dez/21	R\$ 166.924,18	17,5%	R\$ 29.211,73	R\$ 8.128,01	R\$ 4.295,46	R\$ 16.788,26

Fonte: Elaborado pelo autor.

Por não se tratar de uma empresa com produção industrial o IPI não é devido em nenhuma das operações realizadas pela empresa, dessa forma ficam faltando apenas os tributos trabalhistas para fechar a análise do Lucro Presumido. O FGTS no Lucro Presumido é calculado da mesma forma do Simples Nacional, assim seu cálculo já está contemplado na tabela 11 deste estudo. Para o cálculo do INSS é aplicada a alíquota de 20% da contribuição patronal sobre o total da folha incluindo Pró-labore, 5,8% apenas sobre os salários referente a contribuições de terceiros e 0,5% referente ao RAT. O valor do RAT é esse devido ao multiplicador mínimo do FAP, visto que a empresa não teve nenhum tipo de acidente trabalhista em seus últimos exercícios. Considerando essas alíquotas e bases de cálculo, o INSS total da empresa em 2021 fica da seguinte forma:

Tabela 24 - INSS Total 2021

INSS 2021						
Mês	Salários	Pró-labore	Patronal 20%	Terceiros 5,8%	FAP/RAT 0,50%	INSS Total
jan/21	R\$ 13.083,17	R\$ 1.100,00	R\$ 2.836,63	R\$ 758,82	R\$ 65,42	R\$ 3.660,87
fev/21	R\$ 14.000,27	R\$ 1.100,00	R\$ 3.020,05	R\$ 812,02	R\$ 70,00	R\$ 3.902,07
mar/21	R\$ 13.648,40	R\$ 1.100,00	R\$ 2.949,68	R\$ 791,61	R\$ 68,24	R\$ 3.809,53
abr/21	R\$ 13.083,17	R\$ 1.100,00	R\$ 2.836,63	R\$ 758,82	R\$ 65,42	R\$ 3.660,87
mai/21	R\$ 13.083,17	R\$ 1.100,00	R\$ 2.836,63	R\$ 758,82	R\$ 65,42	R\$ 3.660,87
jun/21	R\$ 13.707,25	R\$ 1.100,00	R\$ 2.961,45	R\$ 795,02	R\$ 68,54	R\$ 3.825,01
jul/21	R\$ 13.707,25	R\$ 1.100,00	R\$ 2.961,45	R\$ 795,02	R\$ 68,54	R\$ 3.825,01
ago/21	R\$ 13.707,25	R\$ 1.100,00	R\$ 2.961,45	R\$ 795,02	R\$ 68,54	R\$ 3.825,01
set/21	R\$ 13.707,25	R\$ 1.100,00	R\$ 2.961,45	R\$ 795,02	R\$ 68,54	R\$ 3.825,01
out/21	R\$ 15.210,56	R\$ 1.100,00	R\$ 3.262,11	R\$ 882,21	R\$ 76,05	R\$ 4.220,38
nov/21	R\$ 14.559,28	R\$ 1.100,00	R\$ 3.131,86	R\$ 844,44	R\$ 72,80	R\$ 4.049,09
dez/21	R\$ 14.446,11	R\$ 1.100,00	R\$ 3.109,22	R\$ 837,87	R\$ 72,23	R\$ 4.019,33
13º salário	R\$ 14.446,11	-	R\$ 2.889,22	R\$ 837,87	R\$ 72,23	R\$ 3.799,33
Férias	R\$ 5.010,81	-	R\$ 1.002,16	R\$ 290,63	R\$ 25,05	R\$ 1.317,84

Fonte: Elaborado pelo autor.

Considerando a somatória de todos os tributos calculados para o regime tributário do Lucro Presumido, a tabela 25 abaixo demonstra o montante de tributos que seriam recolhidos no caso da empresa estudada optasse pelo Lucro Presumido no ano de 2021:

Tabela 25 - Lucro Presumido Total 2021

Lucro Presumido Total 2021											
Mês	IRPJ Total	CSLL Total	PIS Total	Cofins Total	ISSQN Total	ICMS Total	INSS Total	FGTS Total	Lucro Presumido		
jan/21	R\$ 3.135,80	R\$ 2.266,37	R\$ 945,85	R\$ 4.365,45	R\$ 1.930,03	R\$ 9.275,35	R\$ 3.660,87	R\$ 1.046,65	R\$ 26.626,36		
fev/21	R\$ 9.110,17	R\$ 5.868,78	R\$ 1.778,96	R\$ 8.210,60	R\$ 8.091,57	R\$ 6.675,82	R\$ 3.902,07	R\$ 1.120,02	R\$ 44.758,00		
mar/21	R\$ 16.229,67	R\$ 6.175,62	R\$ 2.648,64	R\$ 12.224,47	R\$ 4.930,04	R\$ 34.822,91	R\$ 3.809,53	R\$ 1.091,87	R\$ 81.932,75		
abr/21	R\$ 4.546,98	R\$ 3.410,59	R\$ 1.539,83	R\$ 7.106,89	R\$ 2.366,98	R\$ 21.439,84	R\$ 3.660,87	R\$ 1.046,65	R\$ 45.118,63		
mai/21	R\$ 5.009,26	R\$ 3.462,95	R\$ 1.297,72	R\$ 5.989,49	R\$ 3.629,81	R\$ 15.009,42	R\$ 3.660,87	R\$ 1.046,65	R\$ 39.106,18		
jun/21	R\$ 10.925,37	R\$ 4.387,77	R\$ 1.653,99	R\$ 7.633,80	R\$ 4.554,46	R\$ 17.518,34	R\$ 3.825,01	R\$ 1.096,58	R\$ 51.595,31		
jul/21	R\$ 8.604,51	R\$ 5.731,97	R\$ 1.936,07	R\$ 8.935,71	R\$ 6.986,42	R\$ 22.531,62	R\$ 3.825,01	R\$ 1.096,58	R\$ 59.647,89		
ago/21	R\$ 4.752,68	R\$ 3.402,12	R\$ 1.389,08	R\$ 6.411,15	R\$ 3.039,20	-R\$ 12.070,47	R\$ 3.825,01	R\$ 1.096,58	R\$ 11.845,35		
set/21	R\$ 9.746,12	R\$ 3.074,03	R\$ 1.383,45	R\$ 6.385,17	R\$ 2.153,79	R\$ 17.883,01	R\$ 3.825,01	R\$ 1.096,58	R\$ 45.547,16		
out/21	R\$ 5.101,31	R\$ 3.797,13	R\$ 1.687,93	R\$ 7.790,44	R\$ 2.757,14	R\$ 20.338,82	R\$ 4.220,38	R\$ 1.216,84	R\$ 46.909,98		
nov/21	R\$ 7.119,24	R\$ 4.883,57	R\$ 1.792,85	R\$ 8.274,70	R\$ 5.290,78	R\$ 10.777,62	R\$ 4.049,09	R\$ 1.164,74	R\$ 43.352,60		
dez/21	R\$ 8.915,16	R\$ 3.037,45	R\$ 1.363,67	R\$ 6.293,84	R\$ 2.143,53	R\$ 16.788,26	R\$ 4.019,33	R\$ 1.155,69	R\$ 43.716,93		
13º salário	-	-	-	-	-	-	R\$ 3.799,33	R\$ 1.155,69	R\$ 4.955,02		
Férias	-	-	-	-	-	-	R\$ 1.317,84	R\$ 400,86	R\$ 1.718,71		
Total									R\$ 546.830,86		

Fonte: Elaborado pelo autor.

O resultado do ano de 2021 após a somatória de todos os tributos competentes ao Lucro Presumido, ficou em R\$ 546.830,86. Vale ressaltar que nesse valor estão incluídos todos os tributos federais, estaduais, municipais e previdenciários dessa organização, não sendo necessário mais nenhum recolhimento extra.

4. CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES FINAIS

Com baixas taxas de sobrevivência, um sistema de legislações tributárias extenso, confuso e com pouca publicidade, o planejamento tributário se torna vital para a continuidade das organizações brasileiras. Tendo isso em vista, o presente trabalho buscou realizar uma análise comparativa entre os regimes tributários do Simples Nacional e do Lucro Presumido para entender em uma organização específica, qual dos regimes teria a maior vantagem financeira no ano de 2021.

Primeiramente foi realizado uma introdução, com o objetivo de entender o cenário nacional e a situação instável de parte das organizações, que acaba sendo o motivo do estudo ser realizado, buscando a sobrevivência das empresas através da maior eficiência possível em todas as áreas possíveis e no caso do presente estudo, o menor custo contábil para a organização estudada.

Após isso foi desenvolvida a parte teórica do estudo, que com o auxílio de livros e manuais de contabilidade e a legislação vigente, buscou elucidar a importância do planejamento tributário, a diferença entre elisão e evasão fiscal, mostrando que mesmo gerando uma arrecadação menor para o estado, a elisão fiscal está dentro da lei e é o dispositivo que permite uma economia contábil para as organizações. Neste capítulo foram também explicados os tributos e seus significados, assim como os termos que foram mais utilizados durante todo o estudo prático, como base de cálculo e alíquota.

Com esse embasamento teórico e entendimento, foi realizado então o levantamento das legislações vigentes e de todos os tributos incidentes sobre cada regime de tributação, indicando todos os tributos abrangidos ou não no Simples Nacional e no Lucro Presumido, explicando o tributo e suas implicações, assim como as formas de cálculo de cada um deles.

Tendo essa parte concluída, enfim foi possível iniciar a fase do estudo em que foram calculados todos os anexos do Simples Nacional assim como todos os tributos incidentes sobre o regime de tributação do Lucro Presumido, em toda essa análise, o único tributo que teve convergência e foi aplicado da mesma forma para os dois regimes foi o FGTS, assim não sendo necessário fazer o cálculo novamente.

Durante o estudo foi possível verificar diversas diferenças entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, é perceptível que o Simples Nacional através das faixas de seus anexos, traz uma tributação muito mais específica e condizente com a situação de faturamento e natureza dos faturamentos de cada empresa, ao trazer uma alíquota de tributos crescente conforme o faturamento, o Simples Nacional auxilia as empresas de faturamento menos expressivo a continuar com sua operação.

Outro ponto positivo do Simples Nacional em relação ao Lucro Presumido, é a diferença de tratamento de diferentes tipos de serviço, o Simples Nacional aplica diferentes alíquotas para tipos diferente de serviços prestados, no estudo realizado, por exemplo, a empresa possui três alíquotas diferentes para serviços prestados, enquanto no Lucro Presumido todo serviço foi calculado da mesma forma, essa diferenciação torna também a tributação mais clara e justa.

Um ponto positivo do Lucro Presumido em relação ao Simples Nacional, é o cálculo do ICMS, que por ser apurado com o ICMS das notas de entrada e saída, proporcionando um resultado real do ICMS a ser recolhido, além dessa vantagem de cálculo, outro fator importante, principalmente no caso da organização estudada, é a possibilidade de abater o ICMS de importação no cálculo através do Lucro Presumido, algo que não pode ser feito no optante pelo Simples Nacional.

Completando todos os cálculos pertinentes para a organização no ano de 2021, foram somados os montantes de tributos a serem recolhidos através de cada um dos regimes de tributação. No caso do Simples Nacional, o somatório dos tributos a serem recolhidos no ano de 2021 foi de R\$ 455.139,44 enquanto nos cálculos através do Lucro Presumido, o montante foi de R\$ 546.830,86. Gerando assim uma economia de R\$ 91.691,42 apenas para o ano de 2021, dessa forma recolhendo 16,7% a menos de tributos no período.

Essa economia é a evidência da importância do planejamento financeiro e da elisão fiscal, sem infringir a lei em nenhum momento, a organização teve uma economia de mais de noventa mil reais, isso é muito significativo em um mercado extremamente competitivo, caso não existisse a análise tributária a empresa, se optasse pelo recolhimento através do Lucro Presumido, estaria despendendo um valor significativo a mais sem necessidade.

O valor menor no Simples Nacional, se deve justamente pelo tratamento especial que as empresas de pequeno porte e microempresas recebem. Ao trazer as faixas de faturamento como balizante da alíquota cobrada, e especificar algumas fontes de faturamento, o Simples Nacional consegue trazer uma tributação mais justa, beneficiando o país e a geração de emprego como um todo.

Vale ressaltar que essa análise foi realizada em uma empresa específica e em um ano específico, não podendo ser tratado como regra para todas as organizações. Não existe um faturamento total que pode ser tratado como regra para indicar se algum dos regimes de tributação é mais econômico. É necessário realizar a análise completa para poder chegar em uma conclusão para a organização. Por se tratar de um tratamento diferenciado para empresas com faturamento de até R\$ 4.800.000, o Simples Nacional deve ser a melhor opção para grande parte das organizações, porém essa afirmação não pode ser confirmada sem um estudo. Esse é o propósito do planejamento tributário, realizar uma análise personalizada para assim conseguir ter segurança de que se está seguindo com a maior economia tributária.

Mesmo assim existem alguns exemplos que podemos trazer em que o Lucro Presumido poderá valer mais a pena em relação ao Simples Nacional. Nas vendas, as empresas que trabalham exclusivamente com produtos de tributação monofásica podem se beneficiar do Lucro Presumido quando seu faturamento for baixo, estando assim na primeira faixa do Anexo I do Simples Nacional. Com a isenção do PIS e Cofins nesses produtos, mesmo com esses tributos sendo descontados proporcionalmente na tabela do Simples Nacional o valor a ser recolhido através do Lucro Presumido será menor em alguns casos.

No caso de serviços, podemos pensar nos infoprodutores de venda de cursos online, como normalmente não possuem funcionários ou uma equipe pequena, pelo negócio ser muito escalável, seu fator “r” será inferior a 0,28, dessa forma sendo tributados através do Anexo V do Simples Nacional. Em faturamentos a partir da segunda faixa do Anexo V do Simples Nacional, o Lucro Presumido pode passar a ser vantajoso, visto que o recolhimento de INSS será muito baixo e as alíquotas do Anexo V são as mais elevadas do Simples Nacional.

No caso da empresa estudada, mesmo com o faturamento aumentando proporcionalmente em todas as atividades indicadas para o teto de enquadramento do Simples Nacional, não existe nenhum valor de faturamento em que o Lucro Presumido seria mais vantajoso. Porém se analisarmos o ICMS recuperado através dos processos de importação, se no próximo ano a empresa mantivesse os mesmos números de faturamento, porém aumentasse seu volume de importações, a partir de R\$ 120.708,33 de ICMS de importação pago, o Lucro Presumido passaria a valer mais a pena em relação ao Simples Nacional. Abaixo podemos ver uma simulação da empresa no ano de 2021 se a empresa tivesse um custo de ICMS de importação adicional de R\$ 10.000,00 por mês:

Tabela 26 - Simulação 2021 ICMS Importação

Simulação 2021 ICMS Importação				
MÊS	Lucro Presumido 2021	ICMS de Importação	Total	
jan/21	R\$ 26.626,36	-R\$ 10.000,00	R\$ 16.626,36	
fev/21	R\$ 44.758,00	-R\$ 10.000,00	R\$ 34.758,00	
mar/21	R\$ 81.932,75	-R\$ 10.000,00	R\$ 71.932,75	
abr/21	R\$ 45.118,63	-R\$ 10.000,00	R\$ 35.118,63	
mai/21	R\$ 39.106,18	-R\$ 10.000,00	R\$ 29.106,18	
jun/21	R\$ 51.595,31	-R\$ 10.000,00	R\$ 41.595,31	
jul/21	R\$ 59.647,89	-R\$ 10.000,00	R\$ 49.647,89	
ago/21	R\$ 11.845,35	-R\$ 10.000,00	R\$ 1.845,35	
set/21	R\$ 45.547,16	-R\$ 10.000,00	R\$ 35.547,16	
out/21	R\$ 46.909,98	-R\$ 10.000,00	R\$ 36.909,98	
nov/21	R\$ 43.352,60	-R\$ 10.000,00	R\$ 33.352,60	
dez/21	R\$ 43.716,93	-R\$ 10.000,00	R\$ 33.716,93	
13º salário	R\$ 4.955,02		R\$ 4.955,02	
Férias	R\$ 1.718,71		R\$ 1.718,71	
			R\$ 426.830,87	

Fonte: Elaborado pelo autor.

Dessa forma, conforme podemos concluir o regime do Lucro Presumido seria mais vantajoso em relação ao Simples Nacional. No caso das receitas de atividades tributadas através do Anexo V aumentassem significativamente e a folha salarial fosse reduzida, os valores de tributos devidos através do Simples Nacional e do Lucro Presumido também se aproximariam.

Dessa forma podemos concluir que alguns fatores que ajudam a aproximar o Simples Nacional do Lucro Presumido são as folhas salariais baixas, impedindo a discrepância dos regimes com o recolhimento do INSS, os produtos que possuem algum benefício tributário ou especificidade na legislação, as empresas tributadas majoritariamente pelo Anexo V do Simples Nacional e as organizações com grandes volumes de importação, sendo o desconto de ICMS de importação sendo possível apenas no Lucro Presumido.

Mesmo com essa conclusão, é dever da organização continuar a realizar seu planejamento tributário anualmente, estando exposta a mudanças de legislação, assim como mudanças na natureza de sua operação e faturamento. Um dos fatores da análise que vale manter a atenção é o volume de importação, que caso cresça exponencialmente pode aproximar bastante os montantes totais dos regimes de tributação devidos, pela recuperação do ICMS no Lucro Presumido.

Ao fim dessa análise, toda a análise e as planilhas em Excel desenvolvidas, serão entregues para a administração da empresa estudada, ajudando no entendimento do regime tributário brasileiro, assim como facilitando as análises futuras a serem realizadas. Com todos esses instrumentos em mãos, a empresa poderá responder todos os anos a pergunta originária deste trabalho, sobre qual regime de tributação é o mais vantajoso. Para o ano de 2021 em uma empresa de pequeno porte distribuidora de produtos para diagnóstico laboratorial o regime tributário que gerou a maior economia contábil, foi o Simples Nacional.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 8 abr. 2022.

BRASIL. Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007. Altera o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto no 3.048, de 6 de maio de 1999, disciplina a aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP e do Nexo Técnico Epidemiológico, e dá outras providências. Presidência da República, 2007. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6042.htm Acesso em: 8 abr. 2022.

BRASIL. Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016. Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (TIPI). Presidência da República, 2016. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi.pdf>. Acesso em: 10 abr. 2022.

BRASIL. Decreto nº 9.580, 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. Presidência da República, 2018. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm. Acesso em: 8 abr. 2022.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Presidência da República, 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 5 mar. 2022.

BRASIL. Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011. Altera dispositivos da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. Presidência da República, 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp139.htm#art5. Acesso em: 8 abr. 2022.

BRASIL. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Presidência da República, 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm. Acesso em: 5 mar. 2022.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 7 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003. Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. Presidência da República, 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.684.htm. Acesso em: 10 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008. Dispõe sobre medidas tributárias destinadas a estimular os investimentos e a modernização do setor de turismo, a reforçar o sistema de proteção tarifária brasileiro, a estabelecer a incidência de forma concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins na produção e comercialização de álcool; altera as Leis nos 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 7.070, de 20 de dezembro de 1982, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 8.213, de 24 de julho de 1991, 7.856, de 24 de outubro de 1989, e a Medida

Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Presidência da República, 2008. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/l11727.htm. Acesso em: 6 mar. 2022.

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. Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 7 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7689.htm. Acesso em: 5 mar. 2022.

BRASIL. Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990. Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências. Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8036consol.htm. Acesso em: 8 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em: 7 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Presidência da República, 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8981.htm. Acesso em: 9 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Presidência da República, 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm. Acesso em: 9 abr. 2022.

BRASIL. 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. Presidência da República, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430compilada.htm. Acesso em: 6 mar. 2022.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Presidência da República, 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718compilada.htm. Acesso em: 5 mar. 2022.

BRASIL. Ministério da economia. **Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral**. Brasília, 2022. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:43205. Acesso em: 7 abr. 2022.

BRASIL. Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018. Dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional). Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278#1893281>. Acesso em: 8 abr. 2022.

CAMPOS, Candido Henrique de. **Planejamento tributário: imposto de renda, pessoas jurídicas**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

DE OLIVEIRA, Luis Martins; CHIEREGATO, Renato; JUNIOR, José Hernandez Perez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária: Textos e testes com as respostas**. [S. l.]: Atlas, 2010.

FABRETTI, Láudio C. **Contabilidade Tributária**, 16ª edição. [S. l.]: Grupo GEN, 2016. 9788597009446. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597009446/>. Acesso em: 06 abr. 2022.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Demografia das Empresas e Estatísticas de Empreendedorismo**. Instituto Brasileiro. de Geografia

e Estatística, 2018. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101759.pdf>. Acesso em: 5 mar. 2022.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua - Desemprego**. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, 2021. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/explica/desemprego.php>. Acesso em: 5 mar. 2022

PORTO ALEGRE. Lei nº 7, de 7 de dezembro de 1973. Institui e disciplina os tributos de competência do Município. Prefeitura de Porto Alegre, 1973. Disponível em: http://proweb.procempa.com.br/pmpa/prefpoa/smf/usu_doc/lc_07_-_73_-_compilada_e_atualizada_ate_a_lc_785_de_16.12.2015.pdf. Acesso em: 10 abr. 2022.

RIBEIRO, Osni M.; PINTO, Mauro A. **Introdução À Contabilidade Tributária - 2ª Edição**. [S. l.]: Editora Saraiva, 2014. 9788502220607. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9788502220607/>. Acesso em: 06 abr. 2022.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto nº 37.699, de 26 de agosto de 1997. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). Governo do Estado do Rio Grande do Sul, 1997. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109362&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=>. Acesso em: 10 abr. 2022.

RIO GRANDE DO SUL. Lei nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989. Institui o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e dá outras providências. Governo do Estado do Rio Grande do Sul, 1989. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/FileRepository/repLegisComp/Lei%20n%C2%BA%2008.820.pdf>. Acesso em: 8 abr. 2022.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Perfil das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte**. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, 2018. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/RO/Anexos/Perfil%20das%20ME%20e%20EPP%20-%2004%202018.pdf> . Acesso em: 3 mar. 2022.