

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL E CONTRIBUIÇÃO PARA O
FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL MONOFÁSICO: IMPACTO DA
NÃO SEGREGAÇÃO EM EMPRESAS DO RAMO FARMACÊUTICO
ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL¹**

**PROGRAM FOR SOCIAL INTEGRATION AND CONTRIBUTION TO THE
FINANCING OF SINGLE-PHASE SOCIAL SECURITY: THE IMPACT OF NON-
SEGREGATION ON COMPANIES IN THE PHARMACEUTICAL SECTOR
FRAMED IN THE SIMPLE NATIONAL**

Francielle Vargas Teodózio²

Ariel Behr³

RESUMO

O Planejamento Tributário é imprescindível para o enquadramento do regime de tributação que melhor atende às necessidades das empresas, seja pelo regime Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real. Ademais, o constante acompanhamento das legislações tributárias é indispensável para que as empresas possam efetuar o pagamento correto dos tributos sem que haja dispêndios indevidos por parte da organização. O presente estudo possui como objetivo a mensuração das consequências financeiras da não segregação de PIS e COFINS monofásicos em farmácias tendo como período base os anos de 2015 a 2019. A pesquisa caracteriza-se como uma pesquisa qualitativa, com classificação descritiva dos objetivos e tendo os procedimentos metodológicos considerados como pesquisa documental. Para alcançar o objetivo, foram analisadas 20 farmácias enquadradas no regime Simples Nacional que tiveram como resultados um significativo impacto financeiro referente a falta de segregação dos tributos analisados, evidenciando que 45% dos estabelecimentos não realizaram a segregação, resultando em um pagamento indevido de PIS e COFINS no valor de R\$277.619,79 e os outros 55% obtiveram um montante de R\$134.221,28 pagos a maior. Outro ponto que deve ser destacado é que mesmo que 55% das empresas tenham segregado algumas receitas monofásicas, mesmo assim não realizaram a separação correta no portal do Simples Nacional, pois foram encontrados desembolsos indevidos. Como contribuição destaca-se o fato de disponibilizar estudos que evidenciem os resultados do que a falta de insciência da legislação pode ocasionar, além de auxiliar as empresas e contabilidades a entenderem como devem ser separadas as receitas monofásicas.

¹ Trabalho de Conclusão apresentado no segundo semestre de 2020 ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis

² Graduanda do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (francielle_vargas98@hotmail.com)

³ Orientador. Bacharel em Ciências Contábeis pela UFRGS. Doutor e Mestre em Administração pelo PPGA/EA/UFRGS. Professor do DCCA/FCE/UFRGS. (ariel.behr@ufrgs.br)

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Regime de Tributação Simples Nacional. Farmácias enquadradas no Simples Nacional. Tributação Monofásica de PIS e COFINS.

ABSTRACT

Tax Planning is essential for framing the tax regime that best meets the needs of companies, whether through Simples Nacional, Presumed Profit, or Real Profit. In addition, constant monitoring of tax legislation is essential for companies to declare and make the correct payment of taxes without undue expenses by the organization. This study aims to measure the financial consequences of the non-segregation of single-phase PIS and COFINS in pharmacies, based on the years 2015 to 2019. The research is characterized as qualitative research, with the descriptive classification of the presented objectives and having the methodological procedures considered as documentary research. To achieve the defined objective, data from 20 pharmacies included in the Simples Nacional regime were analyzed, which resulted in a significant financial impact regarding the lack of segregation of the analyzed taxes, showing that 45% of the establishments did not carry out any type of segregation, resulting in an undue payment of PIS and COFINS in the amount of R\$277,619.79 and the other 55% obtained an amount of R\$134,221.28 overpaid. Another point that should be highlighted is that even though 55% of the companies have segregated some single-phase revenues, they still did not carry out the correct separation on the Simples Nacional portal because undue disbursements were found. As a contribution, we highlight the fact of making available studies that show the results of what the lack of awareness of the current legislation can cause.

Key words: tax planning. Simple National Taxation Regime. Pharmacies included in the Simples Nacional. Single-phase Taxation of PIS and COFINS.

1 INTRODUÇÃO

Planejamento Tributário é composto por diversos sistemas legais que proporcionam a redução da carga tributária. O método legalmente aceito para reduzir a carga tributária chama-se Elisão Fiscal, que é definida pelo escritor Edmar Oliveira (2009, p.19) como “A elisão fiscal, segundo a concepção que adotamos, é a atividade lícita de busca e identificação de alternativas que, observados os marcos de ordem jurídica, levam a uma menor carga tributária”. Existe também o método ilegal de reduzir a carga tributária chamado de Evasão Fiscal. A definição de evasão fiscal, também chamada de sonegação fiscal pode ser dada pelo resultado de ações ilegais que resultarão em penas restritivas ou multas pecuniárias aplicadas ao contribuinte.

O processo de Elisão Fiscal deve ser aplicado nas empresas para que o contribuinte consiga obter uma redução de seus custos sem infligir a legislação. Crepaldi (2017) define a aplicação do Planejamento Tributário como uma técnica que estuda as diversas alternativas legais que resultam na diminuição da carga tributária, como todas as operações que resultam em algum valor de crédito tributário como restituição e compensação de crédito. Com a

aplicação de um planejamento tributário, as empresas também conseguem avaliar o regime de tributação mais vantajoso, sendo eles: Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

De acordo com os registros disponibilizados pela Receita Federal (BRASIL, 2019) referente ao ano de 2019, existem 5.096.031 empresas cadastradas no regime do Simples Nacional. O Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006 e também chamado de Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, entrou em vigor a partir de 1 de julho de 2007. De acordo com o site Masterclass Brazil, pode-se definir o Simples Nacional como “[...] Micro-enterprises and small businesses who have opted-in for the Simples Nacional regime will allow you to pay these contributions with a single tax payment called PGDAS.”, o que significa dizer que este regime tem por objetivo a unificação da arrecadação de impostos federais, estaduais e municipais através de um único documento de recolhimento, chamado de Documento de Arrecadação do Simples Nacional – DASN – destinados às microempresas e empresas de pequeno porte resididas no país. Esta guia faz a cobrança do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Programa Integração Social (PIS), Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) (COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL - CGSN, 2018).

A Lei Complementar 123/2006 traz em seu artigo 13 uma listagem de tratamentos diferenciados que deverão ser seguidos pelas micro e pequenas empresas (BRASIL, 2006). Nesta listagem constam uma variada gama de produtos que devem possuir uma tributação diferenciada, dentre elas, a tributação concentrada em uma única etapa. Esta forma de tributação concentrada denomina-se regime monofásico de Tributação. Este regime consiste na majoração da alíquota para efetuar a cobrança dos tributos PIS e COFINS. Esta majoração é feita no início da cadeia de comercialização, ficando como responsável a pessoa jurídica que realiza a industrialização ou importação dos produtos.

Nesse sentido, existem um alto número de empresas cadastradas no Simples Nacional que podem estar tributando suas receitas de forma incorreta, por este motivo se faz o seguinte questionamento sobre a questão problema: **qual o impacto financeiro da não segregação**

das receitas de PIS e COFINS monofásicos em farmácias enquadradas no Simples Nacional de 2015 a 2019?

Neste artigo foram realizadas as mensurações das consequências financeiras da não segregação de PIS e COFINS monofásicos em farmácias tendo como base os anos de 2015 até 2019. Visando analisar e quantificar os impactos da não segregação das receitas de PIS e COFINS monofásicos, foram definidos os seguintes objetivos:

- a) Identificar a quantidade de empresas por bloco de faturamento;
- b) Analisar o impacto da não segregação das receitas em relação ao PIS e a COFINS monofásico; e
- c) Quantificar quanto as empresas pagaram a mais de PIS e COFINS entre os anos de 2015 a 2019.

Tendo em vista o cenário em que as microempresas e empresas de pequeno porte vivenciam em relação à alta carga tributária, O regime do Simples Nacional é um meio viável que os pequenos empresários possuem para conseguir uma redução na tributação e também alguns benefícios fiscais como o próprio regime monofásico de Tributação. Entretanto, os contribuintes devem se atentar a legislação vigente, visando adquirir o conhecimento necessário para que não seja feita uma bitributação de PIS e COFINS no ato do recolhimento da DASN.

Isto posto, a contribuição deste estudo se dá pelo fato da dificuldade em encontrar pesquisas que evidenciem os impactos financeiros que a falta de conhecimento da legislação e a não segregação de PIS e COFINS causam em farmácias. Em relação à relevância do estudo, destaca-se a importância de conseguir demonstrar aos contribuintes e aos contadores das empresas o que a falta de insciência da legislação vigente acarretará no momento de declarar e recolher tributos como PIS e COFINS, além de conseguir evidenciar por meio de amostragem quais são as consequências da não tributação adequada e quanto as empresas podem estar recolhendo a mais devido à falta de conhecimento da legislação que prevê este benefício de recolhimento diferenciado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção será abordado o embasamento legal, assim como os passos para uma análise a fim de verificar o impacto da não segregação das receitas de PIS e COFINS em microempresas e empresas de pequeno porte enquadradas no Simples Nacional.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O Planejamento Tributário é uma técnica utilizada para reduzir o pagamento de impostos e taxas no âmbito Federal, Estadual e Municipal. Esta redução na carga tributária se dá através de um estudo estratégico dos arquivos fiscais e financeiros da empresa, a fim de definir qual a melhor opção legal que o contribuinte possui para que tenha a menor onerosidade possível. Conforme Oliveira (2016), o planejamento tributário permite a redução do pagamento de impostos em países que desenvolvem atividades comerciais. De acordo com Latorraca (2000, p. 58) “O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal”.

Conforme apresentado no estudo dos autores Costa, Silva, Moreira e Andrade (2016), pode-se fazer um planejamento tributário a partir de seis etapas: Identificação das variáveis a serem previstas; Coleta de dados em um intervalo pré-determinado de tempo; Tratamento dos dados; Escolha dos métodos de previsão; Aplicação, previsão e verificação dos dados; e Construção do orçamento e do planejamento tributário.

A Elisão Fiscal é a forma de tributação legalmente aceita pela Receita Federal, onde o contribuinte busca lacunas na lei para benefícios próprios, visando a diminuição de recolhimento dos impostos. De acordo com Fabretti:

A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou lacuna da lei denomina-se Elisão Fiscal. A elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei. Fabretti (2003, p. 133)

Outro meio de arrecadar menos chama-se evasão fiscal, também chamada de sonegação fiscal ou fraude. Esta expressão possui como significado a fuga da obrigatoriedade de pagamento dos tributos, de acordo com Santos e Balseiro (2015). Esta prática é uma forma ilícita de promover a redução dos custos tributários e que pode resultar em penalização para o contribuinte, visto que o mesmo estará infringindo a legislação vigente. De acordo com o art. 1º e 2º da Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990, existem várias ações que constituem crime contra a ordem tributária, como a omissão ou falsificação de informações, fraudes contra a fiscalização tributária, entre outros. Em relação à evasão, esta ocorrência acontece posteriormente ao fato gerador, o que significa dizer que as empresas só tomarão a atitude de reduzir a carga tributária depois de a mesma já ter sido criada.

Existem regimes de tributação que devem ser escolhidos para que a mesma realize a arrecadação dos impostos visando a redução da carga tributária de forma lícita. Para as empresas que optarem pelo regime de tributação do Simples Nacional, deve-se seguir as mudanças da LC nº155 que alterou a LC 123 de 2006. Algumas das mudanças que passaram a vigorar a partir de 2018 foram em relação à receita bruta anual das empresas enquadradas neste regime. De acordo com o art. 3º da Lei complementar 123/2006

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). (BRASIL, 2006, p. 2)

2.2 SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional entrou em vigor a partir do dia 1 de julho de 2007. Este novo sistema surgiu com o intuito de facilitar a arrecadação de impostos e beneficiar as microempresas e empresas de pequeno porte, dando a elas um sistema de recolhimento diferenciado e simplificado. Este sistema consiste em efetuar a arrecadação de impostos em uma única guia de recolhimento e, dentre os impostos que a DASN abrange, pode-se citar o IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS, ICMS e ISS. Alexandre (2010) define o Simples Nacional como “um regime jurídico simplificado e favorecido, tendente a reduzir a burocracia e a carga tributária a que estão submetidas às microempresas e empresas de pequeno porte do País.”.

As alíquotas do Simples Nacional também variam de acordo com a faixa de faturamento das empresas. Até 31 de dezembro de 2017 as empresas enquadradas no Simples Nacional precisavam consultar uma tabela contendo 20 faixas de receita bruta anual disponibilizada pela LC 123/2006 onde nesta tabela, o percentual de alíquota estava distribuído entre os tributos. A LC 155/2016 alterou a forma de calcular os tributos do Simples Nacional gerando efeitos a partir de 2018, com as novas mudanças legislativas, a Lei Complementar 123 nos traz novas tabelas contendo 6 faixas de faturamentos e suas respectivas alíquotas nominais, assim como traz em seu art. 18 § 1º-A o cálculo que deve ser usado para ter como resultado as alíquotas efetivas. De acordo com o “Art. 18 o valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional

será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V” (BRASIL, 2006).

As empresas que optarem por integrar o regime do Simples Nacional precisam ficar atentas ao limite de receita bruta anual prevista no Art.3º, II, §§ 2º da Lei Complementar nº 123, de 2006, onde define que as microempresas e empresas de pequeno porte auferiram no ano calendário uma receita bruta igual ou inferior a R\$4.800.000,00. A Receita Federal ressalta que estarão impedidas de optarem pelo Simples Nacional as empresas “[...] que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior ou no ano-calendário em curso, receita bruta no mercado interno superior a R\$4.800.000,00 ou ao limite adicional de igual valor para exportação de mercadorias e serviços”.

2.3 TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA DE PIS E COFINS PARA EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL

A Tributação Monofásica consiste em realizar o recolhimento de PIS e COFINS em uma única fase. Segundo a Lei Complementar 123/2006, art. 18, § 4o-A, “[...] O contribuinte deverá segregar, também, as receitas: I - decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, que o imposto já tenha sido recolhido por substituto tributário ou por antecipação tributária com encerramento de tributação”. Neste regime de tributação, o responsável pela contribuição é o setor industrial ou importador, sendo assim, o restante da cadeia de mercado não precisará recolher novamente os tributados de determinados itens. Este recolhimento se dá através de uma majoração da alíquota, onde deve-se acrescentar um percentual de 20% sobre as alíquotas máximas apresentadas nas tabelas anexadas na Lei Complementar 123/2006.

Em relação à tributação monofásica aplicada às farmácias, a Lei nº 10.147 traz em suas disposições legais a quem se aplica e quais os produtos que a legislação abrange. De acordo com o artigo 1º, ficam responsáveis pelo recolhimento antecipado de PIS e COFINS às empresas responsáveis pela industrialização e importação das seguintes mercadorias:

- a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00;
- b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00. (BRASIL, 2000, p. 1)

Para consultar a quais produtos as NCM's acima referem-se, as empresas podem consultar os códigos na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Como exemplo de itens monofásicos pode-se citar os medicamentos que não são manipulados pela farmácia, os produtos de beleza como shampoo, condicionador e perfumes, e os dentifrícios como escova de dente.

As empresas que realizaram pagamentos indevidos dos pontos de PIS e COFINS monofásicos, podem optar por fazer o reembolso destes valores através de retificações das Declarações de Arrecadação do Simples Nacional, no próprio portal do Simples. A partir do momento que as empresas identificam o pagamento a maior e retificam as DAS junto à Receita Federal, gera um crédito referente aos tributos alterados, a partir destas modificações o cliente pode optar por fazer a restituição destes valores ou a compensação dos mesmos. Tratando-se de compensação dos tributos, o site da Receita Federal (BRASIL, 2006) na opção de perguntas e respostas discorre sobre a utilização dos valores recolhidos indevidamente e informa que as empresas só poderão compensar valores gerados no mesmo regime de tributação e entre o mesmo tributo, sendo assim, só poderão ser compensados os créditos de PIS com débitos de PIS e créditos de COFINS com débitos de COFINS.

2.4 ESTUDOS RELACIONADOS

Siqueira, Cury e Gomes (2011) trataram do sistema tributário brasileiro, trazendo também algumas definições a respeito deste sistema. Outro ponto abordado foram os aspectos legais do planejamento tributário, onde deve-se aplicar e como a empresa deverá realizar esta redução na carga tributária por meio de métodos legalmente aceitos. Como conclusão deste artigo os autores citam a necessidade da realização de uma reforma tributária fazendo mudanças em diversos pontos como na redução das alíquotas e na diminuição da burocracia.

Cabello, Gallo e Pereira (2019) trataram sobre a redução na carga tributária de uma empresa enquadrada no Simples Nacional. O artigo estuda as mudanças realizadas a partir de 2018 como a nova forma de realizar o cálculo através de alíquotas nominais e efetivas assim como realiza um estudo de caso aplicando as regras vigentes do Simples Nacional de 2007 afim de comparar qual seria o melhor sistema de tributação a ser adotado pela empresa onde o estudo foi realizado.

Alano, Moraes e Momo (2017) estudaram a abrangência o regime de tributação monofásica dos tributos PIS e COFINS em uma empresa onde foi realizado um estudo de caso afim de conferir se a empresa se enquadraria melhor no regime Lucro Presumido ou Lucro Real de acordo com as legislações vigentes de cada regime de tributação. Como

conclusão os autores identificaram a necessidade de ser realizado um planejamento tributário periodicamente.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Inicia-se esta seção com a classificação do estudo e, posteriormente, para qual área e população o mesmo foi realizado. Foram identificados também os procedimentos de coletas e análises de dados para se chegar no problema de pesquisa definido.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Este estudo se caracteriza como uma pesquisa qualitativa, analisando as empresas que não realizaram a segregação correta das receitas de PIS e COFINS no regime monofásico. De acordo com Raupp e Beuren (2004, p.92) “Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último.” Deste modo, foi analisado uma base de farmácias com o intuito de identificar o percentual de empresas que não segregam e qual a média de pagamento a maior das mesmas. Quanto a caracterização do problema de pesquisa, pode-se classificá-lo como um estudo descritivo, pois foram utilizadas as legislações vigentes de PIS/COFINS para identificar os produtos comercializados por farmácias que se enquadram no regime monofásico e a legislação do Simples Nacional.

Em relação à classificação dos objetivos, pode ser considerado como uma pesquisa descritiva, pois de acordo com Beuren “[...] a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. ”

Em relação aos procedimentos metodológicos, o estudo se classifica como uma pesquisa documental que, de acordo com Gil se define como: “[...] a pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa.”. Foram coletadas, analisadas e interpretadas as informações através de dados extraídos de farmácias enquadradas no Simples Nacional para que fosse possível chegar em resultados que possam auxiliar os contribuintes deste regime e novos pesquisadores do assunto a não cometerem o erro de declararem de forma incorreta, resultando no pagamento inapropriado de tributos como o PIS e COFINS.

3.2 DEFINIÇÃO DA POPULAÇÃO DO ESTUDO

Como amostra deste estudo foram apresentadas um total de 20 farmácias enquadradas no Simples Nacional para que fosse possível evidenciar através de valores e percentuais, quanto as empresas pagaram a mais por não realizarem corretamente as declarações e qual a porcentagem de empresas que não realizam corretamente a arrecadação dos tributos de PIS e COFINS monofásico confrontando com as faixas de faturamento.

Foram utilizadas como bases legais a Lei Complementar nº 123/2006 que se refere a lei do Simples Nacional, trazendo todo o embasamento referente a tributação em uma única etapa e também a Lei nº 10.147/2000 que se refere a lei do segmento farmacêutico e que embasará às Nomenclaturas Comuns do Mercosul (NCM) que devem ser consideradas como monofásicas.

3.3 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Em relação ao tratamento e análise qualitativa dos dados, como base foi estudado o banco de dados de uma empresa que realiza o serviço de revisão tributária em empresas do Simples Nacional e analisa os últimos 5 anos, fazendo um levantamento dos itens em que há incidência do regime monofásico e através do software E-Audit, realiza a reclassificação dos itens revendidos para que seja possível identificar quanto estas empresas pagaram a mais por não realizarem a segregação correta das receitas. Após o levantamento e coleta dos dados de cada uma das 20 empresas, houve o confronto entre o tempo de atuação de cada empresa, a segregação ou não das mesmas, quantificando de acordo com as faixas de faturamento e quanto as empresas pagaram a mais de PIS e COFINS de 2015 a 2019, pois este é o período completo de base para realizar o levantamento dos dados. A partir destes resultados, foram evidenciados quais os impactos financeiros que estas empresas obtiveram ao não realizar corretamente as declarações do Simples Nacional e arrecadação dos impostos.

Em relação ao software que esta empresa utiliza para se chegar no cálculo do pagamento indevido, os analistas responsáveis pela captação de documentos reúnem os Documentos de Arrecadações do Simples Nacional – DAS – das empresas com o intuito de verificar se as mesmas estão realizando algum tipo de segregação do PIS e COFINS monofásico. Verificando a inexistência da segregação a equipe de captação de documentos entra em contato com os clientes para solicitar os arquivos fiscais de venda e posteriormente, estes arquivos são baixados diretamente no software para que o mesmo faça o confronto com o banco de dados e consiga gerar um relatório contendo os itens revendidos pela empresa e a sua devida classificação de acordo com a legislação vigente. Na última etapa do processo uma

equipe de analistas tributários realiza os cálculos de quanto a empresa pagou de PIS e COFINS e quanto ela deveria ter pago considerando a nova classificação das mercadorias, resultando assim no valor do crédito referente ao pagamento a maior.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção serão apresentados e analisados os dados da pesquisa realizada nas 20 farmácias enquadradas no Simples Nacional. Serão evidenciadas todas as amostras e procedimentos das análises dos dados coletados no decorrer do estudo a fim de encontrar uma resposta para o problema de pesquisa apresentado.

4.1 AMOSTRAGEM E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Primeiramente, apresenta-se a Tabela 1 contendo cinco blocos de acordo com o faturamento dos 12 meses de cada empresa e a quantidade de empresas enquadradas em cada bloco.

Tabela 1 – Identificação da quantidade de empresas por bloco de faturamento

Bloco	Faturamento	Cálculo considerado	Quantidade de empresas
Bloco 1	4.800.000,00	4.800.000 x 1 ano	15
Bloco 2	4.800.000,01 até 9.600.000,00	4.800.000 x 2 anos	5
Bloco 3	9.600.000,01 até 14.400.000,00	4.800.000 x 3 anos	0
Bloco 4	14.400.000,01 até 19.200.000,00	4.800.000 x 4 anos	0
Bloco 5	19.200.000,01 até 24.000.000,00	4.800.000 x 5 anos	0
Total de empresas			20

Fonte: Elaborada pelo autor (2021)

A legislação do Simples Nacional prevê que as empresas, para continuarem enquadradas neste regime, podem auferir no máximo uma receita de R\$4.800.000,00 em cada ano calendário, sendo assim, a Tabela 1 exemplifica o seguinte cenário: O bloco 1 apresenta o limite de faturamento declarado que as empresas podem auferir estando no regime Simples Nacional. O bloco 2 demonstra o limite de faturamento multiplicado por 2, representando dois anos de faturamento máximo. O bloco 3 demonstra o mesmo cálculo, representando 3 anos de faturamento máximo e assim consecutivamente. Isto posto, pode-se observar que no somatório dos 5 anos de faturamento declarado das empresas analisadas, nenhuma ficou no limite ou próximo do limite do Simples Nacional anual. No bloco 1 foi possível enquadrar 15 empresas, onde os somatórios dos seus 5 anos de faturamento foram consideravelmente

baixos, estando em uma média de faturamento anual de R\$570.321,35. Já no bloco 2 foi possível enquadrar apenas 5 empresas, estando em uma média de faturamento anual de R\$1.088.075,31. Por fim, verifica-se que do total das 20 empresas, 75% delas estão enquadradas no bloco 1 e 25% estão enquadradas no bloco 2. Os outros 3 blocos permaneceram zerados por falta de empresas que se enquadrem no faturamento indicado.

Na Tabela 2 será exposto os dados das 20 farmácias analisadas contendo o faturamento total que é a soma dos 5 anos das receitas mensais, a média de faturamento deste mesmo período e o bloco de faturamento de acordo com o que já foi exposto acima.

Tabela 2 – Informações base empresas: Identificação da empresa, faturamento total declarado pela empresa, média de faturamento e bloco de faturamento

Bloco	Faturamento total declarado pela empresa	Média de faturamento (valor declarado / 5 anos de análise)	Bloco de faturamento
Empresa 1	R\$ 2.348.513,63	R\$ 453.508,02	1
Empresa 2	R\$ 6.556.962,15	R\$ 107.672,97	2
Empresa 3	R\$ 3.730.810,42	R\$ 746.162,09	1
Empresa 4	R\$ 2.194.420,91	R\$ 438.884,18	1
Empresa 5	R\$ 2.696.019,31	R\$ 539.203,66	1
Empresa 6	R\$ 6.890.948,60	R\$ 1.378.189,67	2
Empresa 7	R\$ 7.435.690,55	R\$ 1.487.138,11	2
Empresa 8	R\$ 3.386.320,65	R\$ 677.064,13	1
Empresa 9	R\$ 3.175.239,74	R\$ 635.047,95	1
Empresa 10	R\$ 1.444.896,50	R\$ 288.979,26	1
Empresa 11	R\$ 1.102.606,24	R\$ 220.521,25	1
Empresa 12	R\$ 7.338.948,80	R\$ 1.467.789,76	2
Empresa 13	R\$ 4.473.163,61	R\$ 894.632,72	1
Empresa 14	R\$ 4.997.930,35	R\$ 999.586,07	2
Empresa 15	R\$ 3.052.098,57	R\$ 610.619,71	1
Empresa 16	R\$ 4.603.903,95	R\$ 920.780,79	1
Empresa 17	R\$ 3.898.989,77	R\$ 779.797,95	1
Empresa 18	R\$ 2.182.261,20	R\$ 436.452,24	1
Empresa 19	R\$ 2.748.920,81	R\$ 549.784,16	1
Empresa 20	R\$ 1.816.910,53	R\$ 363.382,11	1
Totais	R\$ 76.075.556,29	R\$ 13.995.196,80	-

Fonte: Elaborada pelo autor (2021)

Após a análise destas informações, foi constatado que o somatório do faturamento declarado por todas as empresas analisadas é de R\$ 76.075.556,29 e a média total é de R\$3.803.777,81. Considerando o valor declarado de todas as empresas enquadradas no bloco 1 e dividindo por 15 que é o total de empresas que constituem o primeiro bloco, tem-se como resultado a média de faturamento no valor de R\$2.857.005,06. Já no bloco 2, reproduzindo o mesmo cálculo citado anteriormente, mas considerando 5 empresas como divisor, tem-se o resultado da média de faturamento no valor de R\$6.644.096,09. Isto posto, fica evidente que os valores das empresas que compõe o bloco 2 são maiores e mais relevantes do que as que compõe o bloco 1.

Na Tabela 3 serão informadas as informações dos blocos de faturamentos, a soma dos valores pagos a maior de PIS e COFINS das 20 empresas e a média destes valores pagos a maior. Os valores apresentados a seguir foram retirados dos Documentos de Arrecadação do Simples Nacional declarados nos 60 meses analisados de cada empresa.

Tabela 3 – Bloco de faturamento x valor pago a maior total de PIS/COFINS x média de valor pago a maior de PIS/COFINS

Bloco	Valor pago a maior	Média de valor pago a maior
Bloco 1	R\$ 248.587,96	R\$ 16.572,53
Bloco 2	R\$ 163.031,83	R\$ 32.606,37
	R\$ 411.619,79	R\$ 49.178,90

Fonte: Elaborada pelo autor (2021)

Para se chegar aos valores pagos a maior, foram analisados os relatórios que a empresa forneceu a respeito de cada empresa. No primeiro relatório constam os valores informados pelos clientes, como os faturamentos declarados no portal do Simples Nacional, os valores que foram segregados por algumas empresas e os valores pagos a partir da aplicação das alíquotas de PIS e COFINS. No exemplo exposto abaixo serão demonstradas duas situações, a primeira será uma empresa que não realiza a segregação das receitas monofásicas e a segunda será uma empresa que já vem destacando as receitas em suas declarações mensais:

Cliente que não segrega:

	2018	jan 12018
Cliente	Tributado	52.753,48
	Monofásico	-
	Alíquota PIS	0,20%
	Alíquota COFINS	0,95%

Cliente que segrega:

	2018	jan 12018
Cliente	Tributado	30.406,63
	Monofásico	65.569,76
	Alíquota PIS	0,25%
	Alíquota COFINS	1,14%

O segundo relatório traz as informações após toda a análise de revisão dos itens revendidos e suas devidas reclassificações de acordo com a legislação vigente. A empresa que concedeu os dados expostos, informou que o cálculo dos valores referente ao pagamento a maior se dá através da seguinte fórmula: (valor monofásico empresa – valor monofásico cliente) * alíquota de PIS e COFINS. O resultado deste cálculo seria referente ao pagamento indevido, resultando assim em um crédito onde o cliente poderá fazer uso por meio de compensação ou restituição, como já foi mencionado anteriormente. No exemplo exposto abaixo constam a continuação da exemplificação das duas empresas demonstradas acima:

Cliente que não segrega:

2018		jan 12018
Empresa	Tributado	9.461,15
	Monofásico	43.258,53
	Substituição Tributária	-
	Alíquota SF	1,15%
Cliente	Valor Pago - DAS	607,13
Pagamento a maior	TOTAL	497,85
	PIS	88,65
	COFINS	409,20

Cliente que segrega:

2018		jan 12018
Empresa	Tributado	15.891,69
	Monofásico	79.250,36
	Substituição Tributária	-
	Alíquota SF	1,39%
Cliente	Valor Pago - DAS	421,14
Pagamento a maior	TOTAL	189,48
	PIS	33,74
	COFINS	155,74

Verifica-se então que o valor exposto como “total” da primeira empresa foi maior porque a empresa não realizou nenhum tipo de segregação das receitas mensais, então aplicando o cálculo supracitado, foram encontrados R\$497,85 relativos ao pagamento a maior. A segunda empresa já vinha realizando o destaque da receita monofásica, logo, o valor “total” foi significativamente menor, pois a empresa já havia segregado R\$65.569,76, sendo assim, o cálculo do crédito se deu através da diferença de ambos valores monofásicos, aplicando assim as alíquotas de PIS e COFINS sobre o saldo de R\$13.680,60, o que resultou em um pagamento a maior de R\$189,48.

Portanto, após a explicação da origem dos valores apresentados na Tabela 3, percebe-se que as 15 empresas que constituem o primeiro bloco pagaram R\$ 248.587,96 de valores de PIS e COFINS indevidos de 2015 a 2019 e tiveram como média o valor de R\$ 16.572,53. Já no bloco 2 o valor pago a maior de PIS e COFINS totalizou R\$ 163.031,83 e a média ficou em R\$ 32.606,37.

A Tabela 4 traz os valores pagos de PIS e COFINS de acordo com as faixas de faturamentos que a Lei Complementar 123 traz em seu Anexo I, considerando as faixas vigentes até 31/12/2017 por serem alíquotas fixas, facilitando assim a demonstração. Os

valores de cada empresa foram contabilizados conforme o que a legislação do Simples institui, contendo duas formas de calcular as alíquotas como já foi citado no item 2.2 deste estudo.

Tabela 4 – Faixa de faturamento x Valor pago total de PIS e COFINS x Média do valor pago de PIS e COFINS

Faixa	Valor pago de PIS e COFINS	Média do valor de PIS e COFINS
Faixa 2	R\$ 27.239,34	R\$ 1.361,97
Faixa 3	R\$ 158.050,82	R\$ 7.902,54
Faixa 4	R\$ 241.412,18	R\$ 12.070,61
Faixa 5	R\$ 60.806,10	R\$ 3.040,31
Faixa 6	R\$ 53.300,42	R\$ 2.665,02
Faixa 7	R\$ 58.825,16	R\$ 2.941,26
Faixa 8	R\$ 48.073,06	R\$ 2.403,65
Faixa 9	R\$ 3.151,74	R\$ 157,59
Total	R\$ 650.858,82	R\$ 32.542,94

Fonte: Elaborada pelo autor (2021)

Constata-se que mesmo a faixa 9 tendo a maior alíquota, sendo 1,25% de COFINS e 0,30% de PIS, a faixa que possui valores pagos mais significativos é a faixa 4, contendo 37,06% dos pagamentos realizados. Isto se dá pelo fato de a maior parte das empresas analisadas possuírem faturamentos consideravelmente baixos. Em relação as 11 faixas restantes, não foram identificadas empresas que se enquadrassem nas demais alíquotas, por este motivo elas não foram apresentadas no exemplo anterior.

Na Tabela 5 serão evidenciadas as informações referentes as segregações da cada empresa, contendo a quantidade de meses segregados por CNPJ, a média do percentual de segregação, por conseguinte, os valores pagos a maior.

Tabela 5 – Empresa x Quantidade de meses segregados x Percentual de segregação x Valor pago a maior

Bloco	Meses segregados	Percentual de segregação	Valor pago a maior
Empresa 1	19	77%	R\$ 7.452,21
Empresa 2	58	78%	R\$ 5.302,90
Empresa 3	56	59%	R\$ 6.837,65
Empresa 4	18	72%	R\$ 11.802,21
Empresa 5	55	69%	R\$ 2.453,21
Empresa 6	27	86%	R\$ 33.866,62
Empresa 7	53	64%	R\$ 5.858,72
Empresa 8	50	65%	R\$ 4.151,63

Empresa 9	28	93%	R\$ 16.018,20
Empresa 10	17	63%	R\$ 4.348,33
Empresa 11	0	0%	R\$ 6.645,46
Empresa 12	0	0%	R\$ 76.956,21
Empresa 13	11	80%	R\$ 36.129,60
Empresa 14	0	0%	R\$ 41.047,38
Empresa 15	0	0%	R\$ 23.545,29
Empresa 16	0	0%	R\$ 44.040,89
Empresa 17	0	0%	R\$ 36.442,44
Empresa 18	0	0%	R\$ 16.308,35
Empresa 19	0	0%	R\$ 20.075,38
Empresa 20	0	0%	R\$ 12.337,11
Totais	-	-	R\$ 411.619,79

Fonte: Elaborada pelo autor (2021)

Nota-se que as empresas que não realizaram nenhum tipo de segregação das receitas de PIS e COFINS monofásicos possuem um valor de recolhimento muito elevado comparado as empresas que seguiram as normativas da legislação e realizaram a segregação referente aos produtos sujeitos à tributação concentrada na primeira etapa da cadeia de venda e revenda. A média de segregação das 11 empresas ficou em 73% e a média de valores pagos a maior obteve o resultado de R\$ 12.201,93 sendo que, a média das empresas que pagaram o montante total sem realizar segregações ficou em R\$ 30.822,06.

Identifica-se que há um grande impacto financeiro da não segregação correta das receitas de PIS e COFINS monofásicos em farmácias enquadradas no Simples Nacional. Além disto, mesmo que as menores faixas representem as menores alíquotas que serão aplicadas nas receitas para que seja calculado o montante a ser pago, a maior parte das empresas analisadas estão enquadradas entre as primeiras 5 faixas, sendo assim, o montante recolhido indevidamente é maior nestas, pois representam 83,10% dos valores recolhidos a maior.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo analisar o impacto financeiro da não segregação das receitas de PIS e COFINS monofásicos em farmácias enquadradas no regime Simples Nacional entre os anos de 2015 a 2019, pois há uma lei geral referente a estas segregações que seria a Lei Complementar 123 em seu artigo 18, parágrafo 4º-A e existem outras legislações

específicas que se referem diretamente aos produtos que devem ser considerados como monofásicos e, sendo assim, devem ser pagos no início da cadeia, isentando os distribuidores e revendedores destes produtos.

Neste estudo foram coletadas as informações financeiras de 20 empresas e foram analisados cada um dos dados relevantes para esta pesquisa, a fim de identificar o impacto destes pagamentos indevidos. A partir da análise realizada acima, identificou-se que 45% das empresas não realizaram nenhum tipo de segregação para os tributos PIS e COFINS no regime monofásico e, por este motivo, obtiveram o montante de valores pagos a maior de R\$ 277.398,52. Já os outros 55% referente as 11 empresas que segregaram as receitas, resultaram em valores pagos a maior mais baixos, somando-se apenas R\$ 134.221,28.

Constata-se que mesmo tendo 55% das empresas segregando as receitas monofásicas, ainda assim não realizaram de forma correta pois foram encontrados valores pagos indevidamente. Os impactos financeiros destas 11 empresas foram menores pois desembolsaram menos em comparação com as outras 9 farmácias que pagaram os valores integrais dos tributos PIS e COFINS calculados de acordo com o regime Simples Nacional.

Em relação ao impacto da não segregação das receitas monofásicas das farmácias analisadas no estudo, verificou-se que houve um desembolso desnecessário por todas as empresas, mas para as empresas que já faziam algum tipo de segregação monofásica, este dispêndio foi consideravelmente menor, representando 32,61% dos valores pagos. Em comparação, as empresas que não faziam as segregações necessárias das receitas monofásicas, representaram 67,39% do recolhimento indevido total. A partir destes percentuais é possível identificar que a falta de ciência da legislação referente ao regime monofásico faz com que as empresas acabem tendo ônus maior do que realmente deveriam pagar para o Governo Federal.

Este estudo auxiliará as organizações farmacêuticas e os contadores das mesmas a entenderem como devem ser realizadas as declarações do Simples Nacional e como os administradores devem realizar as consultas para saber quais itens devem ser segregados, pois já foram recolhidos no início da cadeia e quais devem ser pagos de forma integral. Existiram algumas limitações referente a pesquisa do assunto, pois a legislação muitas vezes não é clara e gera muitas dúvidas. Outra limitação encontrada foi a dificuldade de localizar estudos sobre o mesmo assunto e sobre o mesmo segmento.

Em comparação com os resultados do estudo de Cabello e Siqueira, é possível encontrar semelhanças em relação à carga tributária elevada das empresas, pois a legislação do Simples Nacional, mesmo sendo uma forma simplificada de tributação, pode ser

considerada um tanto complexa e burocrática por conter inúmeras regras e muitas vezes não se fazer clara quanto a forma de recolhimento dos tributos federais e principalmente da segregação dos itens que pertencem ao regime monofásico de arrecadação.

Vale sugerir como tema para futuras pesquisas a elaboração de um planejamento tributário visando a identificação do regime tributário que melhor atende às necessidades das farmácias, outro tema que pode ser levado em consideração é de entender o porquê destas empresas não estarem sendo orientadas por suas contabilidades, visto que este conhecimento deveria estar sendo repassado por todos os contadores de empresas do Simples Nacional e de outros regimes de tributação.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Planejamento Tributário. 2ª ed.** São Paulo: Saraiva, 2015. E-book. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=RjxnDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT2&dq=planejamento+tribut%C3%A1rio&ots=YrrNq5LS5l&sig=9dfnINQ7SXMqnV08bC8tbQtBGKw#v=onepage&q=planejamento%20tribut%C3%A1rio&f=false>>. Acesso em 22 de out. 2019.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 20 de out. 2019

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 10.147 de 21 de dezembro de 2000.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10147.htm>. Acesso em: 20 de out. 2019

Brasil. Presidência da República. **Lei n 8.137 de 27 de dezembro de 1990.** Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/tributario/lei8137.htm>>. Acesso em: 18 abr. 2021.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento Tributário – Teoria e Prática. 2ª ed.** São Paulo, 2017. E-book. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=LkNnDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT4&dq=planejamento+tribut%C3%A1rio+teoria+e+pr%C3%A1tica&ots=FwF54giq-p&sig=TnRvbDo65ZwkKgRHCaKJHBMNgew#v=onepage&q=planejamento%20tribut%C3%A1rio%20teoria%20e%20pr%C3%A1tica&f=false>>. Acesso em 22 de out. 2019

RAUPP, Fabiano; BEUREN, Ilse Maria:. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade. 3ª ed.** São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 4ª ed.** São Paulo: Atlas, 2002.

SIQUEIRA, Eurípedes Bastos; CURY, Lacordaire Kemes Pimenta; GOMES, Thiago Simões. **Planejamento Tributário.** Revista CEPPG, n. 25, fev. 2011. Disponível em: <http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/51c23e8670bb3aeef7da564aa767d33b.pdf>. Acesso em: 16 nov. 2019.

ALANO, Rodrigo Schnorr; MORAES, Margareth Aparecida; MOMO, Fernanda da Silva. Regime Monofásico de PIS e COFINS: Relevância na escolha do regime tributário. In: **II Congresso de Contabilidade da UFRGS, Anais, 2017.** Disponível em: <https://www.google.com/search?q=Regime+Monof%C3%A1sico+de+PIS+e+COFINS%3A+Relev%C3%A2ncia+na+escolha+do+regime+tribut%C3%A1rio&safe=strict&rlz=1C1GCEB_enBR889BR889&sxsrf=ALeKk01T2zuEm8Ny2fOJA1rJvDpuXu4jg%3A1619305418732&ei=yqOEYPKTLKSc5OUP-5epmAc&sq=Regime+Monof%C3%A1sico+de+PIS+e+COFINS%3A+Relev%C3%A2ncia+na+escolha+do+regime+tribut%C3%A1rio&gs_lcp=Cgdnd3Mtd2l6EAM6BQghEKABUKs0WImSAWCNrwFoAHAAeACAAeUBiAGuCPiBBTAuOC4xmAEAoAEB0AECqgEHZ3dzLXdpesABAQ&sclient=gws-wiz&ved=0ahUKEwjyoJDj_pfwAhUkDrkGHftLCnMQ4dUDCA4&uact=5>. Acesso em: 16 nov. 2019.

CABELLO, Otávio Gomes; GALLO, Mauro Fernando; PEREIRA, Carlos Alberto. O Simples Nacional, realmente reduz a carga tributária das empresas? In: **XXVI Congresso Brasileiro de Custos, Paraná. Anais, 2019.** Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1585/1585>>. Acesso em: 16 nov. 2019.

OLEIVEIRA, Monica. Nationality and non-discrimination of corporations in the OECD model convention. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, p. 381-389, 2016. Disponível em: <<http://www.periodicos.ufc.br/nomos/article/view/6317/4570>>. Acesso em: 15 nov. 2019.

SIMPLES NACIONAL. **Quantidade de Optantes – Simples Nacional**. Brasil, 2019. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arrecadacao/EstatisticasArrecadacao.aspx>>. Acesso em: 27 nov. 2019.

SIMPLES NACIONAL. **Perguntas e Respostas – Simples Nacional**. Brasil, 2019. Disponível em: <[/SimplesNacional/Arquivos/manual/PerguntaoSN.pdf](#)>. Acesso em: 24 abr. 2021.

PIS e PASEP. Masterclass Brazil. Disponível em: <<https://masterclassbrazil.com/managing-a-business-in-brazil/taxes/pis-and-pasep/>>. Acesso em: 24 abr. 2021.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000

FABRETTI, Láudio Camargo. Contabilidade tributária. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SANTOS, Maicom Jefferson Massoca; BALSEIRO, Rachel Helena Nicolella. **ELISÃO E EVASÃO FISCAL – VANTAGENS E DESVANTAGENS DOS IMPOSTOS NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DE UMA EMPRESA**. IX Mostra de Trabalhos Acadêmicos. III Jornada de Iniciação Científica. 2015, São Paulo: Revista UNILUS Ensino e Pesquisa – RUEP. Disponível em <<http://revista.unilus.edu.br/index.php/ruep/article/view/602/u2016v13n30e602>>. Acesso em 15 nov. 2021.

Costa, D. F., Silva, A. C. M., Moreira, B. C. de M., Costa, M. F., & Andrade, L. P. (2018). **Proposta de um modelo de previsão do resultado para o planejamento tributário de pequenas empresas**. Enfoque: Reflexão Contábil, 37(3), 93-110. Disponível em <<https://doi.org/10.4025/enfoque.v37i3.33607>>. Acesso em 15 nov. 2021.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 155, de 27 de Outubro de 2016**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm>. Acesso em: 15 nov. 2021.