

O IMPACTO DA CARGA TRIBUTÁRIA DE UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE DO RAMO DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL APÓS A VIGÊNCIA DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 140/2018*

THE IMPACT OF THE TAX BURDEN OF A SMALL COMPANY OF THE COMMERCIAL REPRESENTATION BRANCH AFTER THE VALIDITY OF CGSN RESOLUTION No. 140/2018

Kerollyn Vanessa Silva*
Cassiane de Oliveira Velho**

RESUMO

Regimes de Tributação e planejamento tributário são fatores de extrema importância dentro de uma empresa, pois se deve levar em conta a alta carga tributária existente no país desde sua colonização. Por estes motivos obter um planejamento tributário contribui para obter uma economia no pagamento dos tributos. Neste intuito, o presente artigo tem como objetivo evidenciar o impacto da carga tributária de uma empresa de pequeno porte do ramo de representação comercial após a vigência da Resolução CGSN nº 140/2018. Contudo foi realizada, através do método de estudo de caso, uma análise por cálculos e tabelas onde foram demonstrados os resultados das apurações dos tributos na empresa de pequeno porte de representação comercial localizada em Porto Alegre, após a aplicação da resolução CGSN nº 140/2018. Através de uma pesquisa exploratória e descritiva, aplicaram-se aos documentos, cálculos e análises comparativamente com as alterações trazidas pela Resolução nº 140/2018. Os principais resultados foram que após a implantação da Resolução nº 140/2018 para EPP do ramo de representação comercial com folha de pagamento, o Simples Nacional tornou-se a melhor opção em virtude da economia tributária que esse regime pode gerar em comparação ao Lucro Presumido, o qual essa empresa adotava antes da vigência da Resolução nº 140/2018.

Palavras-chave: Simples Nacional. Regimes de Tributação. Representação Comercial.

ABSTRACT

Tax regimes and tax planning are extremely important factors within a company, one must consider the high tax burden existing in the country since its colonization. For these reasons, obtaining a tax plan contributes to obtain savings in the payment of taxes. In this way, this article aims to highlight the impact of the tax burden of a small company in the commercial representation branch after the validity of *CGSN* Resolution No. 140/2018. However, through the case study method, an analysis was performed by calculations and tables where the results of the tax assessments were demonstrated in the small company of commercial representation located in Porto Alegre, after the application of *CGSN* resolution no. 140/2018. Through an exploratory and descriptive research, documents, calculations, and analyses were applied compared to the changes brought by Resolution No. 140/2018. The main results were that after the implementation of Resolution No. 140/2018 for EPP of the commercial representation

* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2021, 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.

** Nome do discente: Kerollyn Vanessa Silva; e-mail: kerollynv.silva@gmail.com

***Nome da orientadora: Cassiane de Oliveira Velho - Mestre em Engenharia de Produção (UFRGS) - Graduação em Ciências Contábeis.

branch with payroll, *Simples Nacional* became the best option due to the tax economy that this regime can generate in comparison to the *Lucro Presumido*, which this company adopted before the validity of Resolution No. 140/2018.

Keywords: *Simples Nacional*. Taxation Regimes. Commercial Representation.

1 INTRODUÇÃO

De acordo com Rezende (2010) as críticas referentes ao Sistema Tributário Brasileiro vêm desde a época da Colonização, com a Coroa Portuguesa e se perpetua até os tempos atuais.

Com a globalização grande foi o aumento de micro e pequenas empresas e a competitividade, entre elas, se faz cada vez maior. Por isso é imprescindível um planejamento tributário minucioso, onde haja mais lucro do que perdas.

Segundo MELLO (2016), as micro e pequenas empresas representam 99% das empresas no país, sendo responsáveis por 27% do Produto Interno Bruto (PIB) e mais da metade dos empregos formais. Para estas empresas o Simples Nacional representou uma inovação. Além de ter abrangência nacional e possibilitar aos seus optantes uma tributação menor em relação aos outros regimes - o Lucro Real e o Lucro Presumido - o novo regime desburocratizou e facilitou o recolhimento de impostos pelos micro e pequenos empreendedores ao reunir, em uma única guia, a arrecadação de oito tributos, sendo seis federais, um estadual e um municipal.

A Lei Geral 123/2006 é um instrumento vivo, que passou por sete revisões, que aperfeiçoaram seu funcionamento e garantiram que seus benefícios fossem ampliados e adaptados. A última atualização, a Lei Complementar nº 155, aprovada em outubro de 2016, que representou importantes avanços, com a adoção de alíquotas progressivas, redução do número e aumento da amplitude das faixas de receita bruta às quais se associam as alíquotas do Simples Nacional, além do aumento dos limites de faturamento para enquadramento de micro e pequenas empresas e a extensão do prazo de pagamento das dívidas tributárias, entre outros.

Após a vigência da Resolução CGSN nº 140 de 22 de maio de 2018, houve inúmeras vantagens para as empresas ME e EPP, pois o regime do Simples Nacional é reconhecido como sendo “vantajoso para grande maioria dos pequenos empreendedores” (CAPUCIO, 2018). As mudanças afetaram positivamente e negativamente as empresas dependendo do seu faturamento e principalmente para empresas do ramo de Representação Comercial que tiveram seu pedido de integração no sistema do Simples Nacional atendido através da Lei complementar 147/2014, mas que não havia vantagens até a implementação da Resolução CGSN nº 140 de 22 de maio de 2018, que foi quando puderam optar por esse regime e tiveram o benefício do Fator R, no qual favorece as empresas que possuem folha de pagamento superior a 28% do faturamento, reduzindo o percentual da alíquota de tributação.

Através do apresentado, busca-se responder a seguinte problemática: Houve algum impacto na carga tributária de uma empresa de pequeno porte do ramo de representação comercial após a vigência da Resolução CGSN nº 140/2018? Para respondê-la, o estudo tem como objetivo evidenciar o impacto da carga tributária de uma empresa de pequeno porte do ramo de representação comercial após a vigência da Resolução CGSN nº 140/2018. Para tanto, foi feito um estudo de caso comparando o regime Lucro Presumido e o regime Simples Nacional para demonstrar como uma empresa de pequeno porte de representação comercial, com folha de pagamento, se beneficiou após a vigência da Resolução CGSN nº 140/2018.

A lacuna identificada para justificar a pesquisa é a carência de matérias e estudos apresentados sobre alterações de regime exercidas por empresa de pequeno porte (EPP) da área de representação comercial. Como principais beneficiários do estudo, podem ser incluídas todas as empresas cujo ramo for representação comercial com folha de pagamento, empresas que tribuam pelo Lucro Presumido e necessitem de orientação para ingressar no Simples Nacional,

empresas com atividades que se beneficiem do Fator R após a vigência da Resolução CGSN nº 140/2018, contadores e empresários que queiram agregar e ampliar seus conhecimentos sobre os assuntos abordados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são apresentadas a origem, as definições e os conceitos dos tributos e regimes tributários, os quais gerenciaram os resultados no planejamento tributário adequado a empresa no ramo de representação comercial e, por fim, estudos relacionados na área.

2.1 ORIGEM DOS TRIBUTOS

As comunidades primitivas, não necessitavam da tributação, pois não havia a fecundação de propriedades privadas, assim sendo, seus bens eram coletivos e suas riquezas provenientes dos trabalhadores sem qualquer forma de desapropriação.

A origem dos tributos se deu, após o surgimento das Cidades-Estados, devido à necessidade de se manter, começaram a utilizar recursos provenientes da população. Assim sustentariam os soberanos, sob forma de proteção.

No mundo antigo, os hebreus pagavam o dízimo, considerado o tributo mais relevante. Conforme Amed e Negreiros (2000) pela Lei Mosaica os cultos divinos tinham de ser computados como tributo. O príncipe e os sacerdotes que ministravam se beneficiavam, pois muitos costumavam ofertar a décima parte dos seus bens.

No Novo Mundo, Roma se destacou nas questões tributárias por obter uma política fiscal mais estruturada, dando origem ao termo tributo. Segundo Amed e Negreiros (2000, p.22) “a palavra tributo vem do latim tributum, -i, cujo verbo tributo, -ere significa: dar, conceder, fazer elogios, presentear.”

Roma cobrava tributos de seus cidadãos e em época de guerra o Senado romano votava, determinando o valor da taxa de contribuição a ser cobrado da população, com a promessa de devolução posterior. Quando a mesma vencia, seu suposto inimigo exigia uma enorme contribuição, em tributos, do povo vencido.

No Brasil, a palavra tributo tem como significado segundo a Constituição Federal (1988), “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.”

2.2 TRIBUTOS E SISTEMA TRIBUTÁRIO NO BRASIL

Amed e Negreiros (2000, p. 325) afirmam que com a chegada de Cabral, no ano de 1501, foi determinada uma expedição exploratória das riquezas no Brasil. Entre 1500 e 1532 o primeiro tributo fiscal vem da extração do pau-brasil.

Conforme Ferreira (2015), no Governo Geral entre 1548/1763 os tributos continuavam sendo cobrados, agora pelos rendeiros (cobradores de rendas), que obtiveram grandes poderes, inclusive para prender os contribuintes com atraso em suas obrigações fiscais. Esses tributos eram pagos servindo de moeda subsidiava vários produtos, como açúcar, tabaco, pano de algodão, farinha, pau-brasil e outros. Nesta época não existia uma organização fiscal. Mas quando as tropas de Napoleão invadiram Portugal, a família real portuguesa vem para o Brasil, dando início a criação de diversas leis, entre os anos de 1808 a 1822.

De acordo com Ferreira (2015), o príncipe D. João VI abre os portos do Brasil às nações amigas, iniciando a liberação de atividades comerciais com outros países, pois com a mudança da família real, para o Brasil, aumentaram as despesas para os cofres públicos, necessitando

assim, o aumento dos tributos já existentes ou a criação de novos. Em 12 de agosto de 1834 foi criado Direito Tributário Nacional, o qual estabelecia os limites e os fundamentos dos tributos. Com a evolução das concepções de Estado novas cartas constitucionais foram estabelecidas definindo os tributos para o bem-estar social. Visto que até hoje o sistema tributário brasileiro consiste basicamente no recolhimento de tributos, os quais têm por fim custear as ações dos governos federal, estadual e municipal, em relação aos serviços prestados à população como: saúde, segurança, educação, melhoria da infraestrutura das entidades governamentais, pagamento dos servidores públicos, entre outros.

Em busca de garantir os direitos fundamentais individuais e coletivos, a Constituição Federal determina a competência acerca dos tributos e das delimitações do poder de tributar por parte do Estado. Estabelecendo forma e modo dispostos aos termos tributários, na legislação brasileira (MARTINS, 2016).

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

O livro de Roque (2011), busca apresentar a profissão do representante comercial, demonstrando as variantes do contrato de prestação de serviços deste ramo e enfatizando a dificuldade que esses representantes autônomos encontram entre o intermédio de suas vendas. Relata que ao surgir a adoção do Código Civil em 2002, que regulamentou dois profissionais semelhantes como o agente e o distribuidor, o representante comercial teve a oportunidade de firmar novas parcerias para gerar mais força nas vendas.

Outro estudo relacionado foi o artigo de Souza e Pinheiro (2013), no qual as autoras realizam através de uma pesquisa bibliográfica uma análise da contabilidade tributária enfatizando o Simples Nacional como um regime tributário compensatório por ser considerado um regime de incentivo fiscal, para isso utilizam como objetivo geral uma abordagem diferente mais voltada para como este regime pode ser positivo para a economia.

O estudo de Feitosa (2021) tem por objetivo comparar os regimes tributários Simples nacional e Lucro Presumido. Os principais resultados evidenciaram que, dependendo da atividade da empresa, os percentuais de tributação tem poucas diferenças, mas se tratando de praticidade em relação a declarações a serem entregues, mensalmente e anualmente, se tratando das multas bastante altas no regime geral, o regime do Simples Nacional acaba por ser a melhor opção. Entretanto ainda enfatiza que cada empresa deverá analisar suas particularidades antes de fazer a escolha entre esses regimes, pois uma vez que a empresa faz a adesão, somente será possível a alteração no ano calendário seguinte.

Já para Silva (2011), que realizou seu estudo baseado em Planejamento Tributário enfatiza que, se a empresa estiver optando pelo regime de tributação correta é possível minimizar os tributos, e objetiva demonstrar que a empresa com uma gestão empresarial competente, muitas vezes advinda do contador ou administrador responsável pela empresa, que um planejamento tributário eficaz trará a empresa diversos benefícios, incluindo a redução da carga tributária.

2.4 PLANEJAMENTO E REGIMES TRIBUTÁRIOS

O planejamento tributário é a administração dos pagamentos de tributos, de uma empresa, bem como as maneiras e procedimentos que buscam alternativas para reduzir legalmente a carga tributária. Devendo sempre estar em acordo com a legislação vigente.

Segundo Oliveira (2009), o conceito de planejamento tributário é um conjunto de atuações que envolvem pessoas jurídicas a consistir, transladar e delongar legalmente o ônus dos tributos.

De acordo com Fabretti (2005), o planejamento tributário é o estudo que deve ser feito previamente, antes da ocorrência do fato gerador, no qual devem ser pesquisados seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas.

Visando o complexo e vexatório do sistema tributário brasileiro, se faz necessário o uso de técnicas, para que muitas empresas possam sobreviver passíveis na competição.

Sua finalidade é obter a maior economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária para o valor realmente exigido por lei [...]. Portanto, deve-se estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis aos casos ou a existência de lacunas na lei, que possibilitem realizar a operação pretendida da forma menos onerosa possível para o contribuinte, sem contrariar a lei. (FABRETTI, 2005, p.152).

Regime de tributação, segundo a Constituição Federal (1988), “estabelece a cobrança de impostos de cada Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), conforme o montante da arrecadação. No Brasil existem quatro modalidades de apuração de lucro tributável: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional. Mas na sequência será apresentado somente o regime Lucro Presumido e o regime Simples Nacional, que possui maior relevância para o estudo”

2.4.1 Lucro presumido

O Lucro Presumido é um regime de tributação simplificado, a qual serve para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social do Lucro Líquido (CSLL) das pessoas jurídicas, que não estiverem obrigadas à apuração do Lucro Real. Podendo optar por este regime de tributação (lei 9.718/1998, art. 13).

De acordo com Pohlmann (2010) o Fisco com a finalidade de simplificação e apuração dos tributos, para empresas de médio e pequeno porte, criou essa sistematização simultaneamente com a redução de custos para a fiscalização.

A base de cálculo do IRPJ e do adicional do IRPJ, em cada trimestre, ficará estabelecida mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida no período de apuração. Nas seguintes atividades, o percentual será de (Lei no 9.249/1995, art. 15, § 1o):

I - 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento), para atividade de revenda de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.

II - 16% (dezesseis por cento) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga.

III - 32% (trinta e dois por cento), para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

Faz-se necessário destacar os percentuais de presunção, pois as mesmas são aplicadas posteriormente. Alíquota do IRPJ de 15% e a alíquota da CSLL de 9%.

Conforme a Caixa Econômica Federal – CEF (2021) o Programa de Integração Social (PIS), foi originado pela Lei Complementar nº 7/1970. No qual tem como objetivo integrar o empregado do setor privado com o desenvolvimento da empresa. Conhecido também como PIS-PASEP, pois é o resultado da unificação dos fundos constituídos com recursos do PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP.

O PIS/PASEP é um imposto federal com uma alíquota fixa no Lucro Presumido de 0,65%, não havendo alteração nos estados e municípios, nem tampouco quanto ao ramo de atividades.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) é um tributo federal que incide na receita bruta da empresa. Foi instituída pela LC n. 70 de 1991 e são contribuições calculadas mensalmente com alíquota fixa no Lucro Presumido de 3% e no Simples Nacional a alíquota varia conforme o anexo. A COFINS tem como objetivo financiar a seguridade social, ou seja, os serviços que incorporam a previdência, a assistência social e a saúde da população.

Conforme Fabretti (2008, p. 263) diz que apesar de ser uma contribuição criada em momentos diferentes da nossa história política e econômica, incide sobre o faturamento e as Leis nos 10.637/02, 10.833/03 e 10.865/04 praticamente unifica a norma desse tributo.

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é um tributo municipal que incide na prestação de serviços realizados por empresas e profissionais autônomos. O recolhimento se dá pelos municípios e no ramo de atividade de representação comercial a alíquota é de 2%. Conforme base legal da Secretaria Municipal da Fazenda de Porto Alegre/RS: art. 156, III da Constituição Federal/1998; art. 1º e 2º, I, c da Lei Complementar Municipal n. 07/73 e art. 1º do Decreto Municipal n. 15.416/06. Art. 1º da Lei Complementar nº 116/2003 e art. 18 da Lei Complementar Municipal n. 07/73. Art. 3º, I, b, e art. 18 da Lei Complementar Municipal n. 07/73 e art. 13 do Decreto Municipal n. 15.416/06.

2.4.2 Simples nacional

O Simples Nacional é um regime simplificado de arrecadações tributárias. Uma divisão de recolhimento, cobrança e fiscalização de tributos, os quais são aplicados nas MPEs: Microempreendedor Individual (MEI), Microempresa (ME), Empresa de Pequeno e Médio Porte (EPP). Que tem como base de cálculo a receita bruta, sendo este o principal instituto previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Tendo como objetivo aguçá-lo o desenvolvimento e a competitividade dos pequenos negócios.

Segundo Andrade, Lins e Borges (2013), o Simples Nacional foi criado e em 01/07/07 sendo um regime tributário diferenciado, compreensível e auspicioso, criado para os micros e empresas de pequeno porte, previsto na Lei Complementar nº 123/2006 e, posteriormente, na Lei Complementar nº 139/2011. Atualmente pela Lei 155/2016. Sendo possível averiguar que as alíquotas apresentam uma diferenciação de valores, bem menores e muitas vezes até iguais a zero.

Este regime oferece diversas vantagens tributárias, pois através dele, vários impostos e contribuições foram unificados em uma única guia de pagamento, sendo eles:

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Programa de Integração Social (PIS);
- Contribuição Previdenciária Patronal (CPP);
- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte e Comunicação (ICMS);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Mas deve-se ressaltar que existe uma série de impedimentos, na opção deste sistema, conforme previsto na LC 123/2006.

O faturamento anual, nas atividades empresariais para adotar o regime Simples é de:

- Até o ano de 2017: R\$ 3.600.000,00/ano.
- A partir 2018: R\$ 4.800.000,00/ano

Destacando que a MPEs optante pelo Simples Nacional que durante o ano de 2017 arrecadaram a receita bruta total anual entre 3,6 milhões e 4,8 milhões continuaram no Simples

Nacional, com efeito, a partir de 1º de janeiro 2018, ressalvado o direito de exclusão por comunicação da optante.

Conforme a LC 155/16, quando a empresa optante pelo Simples Nacional ultrapassar o faturamento anual de R\$ 3,6 milhões, terá de pagar separadamente do DAS o ISS e o ICMS. Devido ao novo teto de R\$ 4,8 milhões não contemplar o ISS e o ICMS.

A determinação do valor devido mensalmente pela empresa, para a base de cálculo do Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida ou recebida, conforme opção feita pelo contribuinte. Devendo ser considerada receita bruta o produto da venda de bens e serviços, nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Referente à Receita Bruta, as empresas optantes pelo Simples Nacional carecem aplicar os percentuais definidos em relação ao tipo de receita (comércio, industrialização e serviços), segundo os Anexos da LC 123/06. Os percentuais são:

Até o ano 2017 – Anexos I a VI – 4% a 22,45%

A partir de 2018 – Anexos I a V – 4% a 33% (% nominal - com parcela a deduzir)

Na empresa o sujeito passivo (PA) utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração Receita Bruta Acumulada (RBT12) de janeiro até o mês do PA.

Reconhecendo a RBT12, faz-se a consulta ao anexo em que devem ser tributadas as receitas, a faixa de receita bruta a que ela pertence. E, identificada à faixa de receita bruta, utiliza-se a alíquota nominal e a parcela a deduzir. Conhecida a RBT12, a alíquota nominal e a parcela a deduzir, calcula-se a alíquota efetiva, que é o resultado de: $(RBT12 \times \text{Alíquota nominal}) - \text{parcela a deduzir} / RBT12$.

A LC 155/2016 implantou o fator R, o qual serve de base para as empresas prestadoras de serviços se ajustarem adequadamente ao anexo que irão efetuar o cálculo do imposto (Base legal: Art. 18 LC 123/2006 e Art. 26 da Resolução 94/2011 do CGSN), no qual se definiu pela seguinte fórmula: $R = \text{Folha de salários, inclusive encargos dos 12 (doze) meses anteriores ao mês de apuração, dividido pela receita bruta acumulada dos 12 (doze) meses anteriores ao mês de apuração}$.

Partindo do pressuposto que folha de salários, incluindo encargos, o montante pago nos doze meses anteriores ao período de apuração a título de remuneração ao trabalhador, acrescido do montante verdadeiramente recolhido a título de contribuição patronal e FGTS incluindo as retiradas de pró-labore.

Contudo devem ser consideradas as remunerações, inclusive o décimo terceiro salário e férias informadas na forma prevista do inciso IV do artigo 32 da Lei 8212/91 (GFIP).

Para desígnio do fator R considera-se:

I – PA, o período de apuração relativo ao cálculo;

II – FSPA, folha de salários do PA;

III – RPA, a receita bruta total do PA;

IV – FS12, a folha de salário dos doze meses anteriores ao PA; e

V – RBT12r, a receita bruta acumulada dos doze meses anteriores ao PA.

2.5 REPRESENTAÇÃO COMERCIAL

Segundo Pasold (2018) o termo representar estabelece o intermédio de uma pessoa, para com outra, sem que seja atingida pelos resultados jurídicos do ato de prática. Sendo assim o exercício de representação comercial é realizar a intermediação de negócios em benefício da empresa que contratou o serviço.

As atividades dos representantes comerciais seguem conforme a Lei nº 4.886/65 de 09 de dezembro de 1965, da seguinte maneira:

“Art. 1º Exerce a representação comercial autônoma a pessoa jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprego, que desempenha, em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para, transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios”. (CONSTITUIÇÃO, 1965).

O representante comercial deve estabelecer um contrato entre o representante e o representado, podendo ser verbal ou escrito, para efetuar suas atividades. O mesmo deverá estar inscrito no Conselho Regional dos Representantes Comerciais.

O contrato de representação comercial cabe ao representante fazer negociações com a aprovação do representado:

[...] a representação comercial é o contrato pelo qual uma das partes (representante comercial autônomo) se obriga a obter pedidos de compra e venda de mercadorias fabricadas ou comercializadas pela outra parte (representado). Sob o ponto de vista lógico ou econômico, poderia ser entendida como uma espécie de gênero mandato, mas, juridicamente falando, este enfoque estaria equivocado. [...] O mandatário, ao contrário, recebe poderes para negociar em nome do mandante. COELHO (2003, p. 38).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Metodologia é uma técnica utilizada para a realização de uma pesquisa. Para Aquino (2008, p.17): “metodologia da pesquisa é um dos alicerces na formação do pesquisador”. De acordo com Gil (2008) procedimento metodológico define o método como caminho, para se chegar a um determinado fim e quanto ao método científico como o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos adotados para se atingir o conhecimento.

A classificação da pesquisa quanto aos objetivos considera-se descritiva, pois apresenta o impacto da carga tributária de uma empresa de pequeno porte do ramo de representação comercial após a vigência da resolução CGSN nº 140/2018, realizando um comparativo entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional, para fins de delineamento. Pesquisa descritiva conforme o parecer de Gil (2010, p 27), é aquela cujo objetivo é a descrição das características de determinada população, podendo ser elaborada com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis.

Quanto aos procedimentos técnicos, é considerado um estudo de caso. Segundo Freitas e Jobbour (2011), esse método é mais indicado para conhecer profundamente determinado fator. Para Oliveira (2011), esse procedimento tem capacidade de explorar os diferentes acontecimentos no objeto estudado. Esta pesquisa se enquadra nesse procedimento, pois devido a poucos estudos voltados esta Resolução CGSN nº 140/2018, evidencia o impacto da carga tributária de uma empresa de pequeno porte do ramo de representação comercial após a sua vigência.

De acordo com Gil (2010) a pesquisa se caracteriza como qualitativa, pois investiga o impacto na carga tributária de uma empresa de pequeno porte ramo de representação comercial após a implementação da resolução. Quanto ao ambiente se fez realizado, pesquisa de campo, em uma empresa de pequeno porte de representação comercial. Como instrumento de coleta de dados, foi utilizado o uso de observações sistemática, entrevista semiestruturadas, tabelas de cálculos, documentos da empresa e pesquisa bibliográficas. Salientando a observação se “utiliza os sentidos na obtenção de determinados aspectos da realidade. Consiste de ver, ouvir e examinar fatos ou fenômenos” (LAKATOS & MARCONI, 1999, p.90).

Para a análise dos dados, fez-se uso de dados de uma empresa, denominada X (Ltda), fundada em 06/03/2014, localizada no município de Porto Alegre, ramo de atividade representação comercial, possuindo 16 (dezesseis) funcionários, com contrato e recebimento fixo junto ao contratante “Y”, ao qual analisou-se sua prestação de serviços nos anos de 2017 e 2018, destacados neste estudo. A mesma, tributada anteriormente no Lucro Presumido e

posteriormente enquadrada no Simples Nacional, fazendo uso desde 01/01/2018. Preservado o sigilo corporativo, razão pela qual sobre os dados reais (valores das contas contábeis) foi aplicado um indexador.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Com o objetivo de apresentar o impacto na carga tributária de uma microempresa do ramo de representação comercial após a vigência da resolução CGSN n° 140/2018, fez-se um comparativo de faturamento entre os anos de 2017 e 2018, conforme a tabela 1.

Tabela 1 – Comparativo de faturamento – ano 2017 e 2018

PERÍODO	Faturamento 2017	Faturamento 2018
	R\$	R\$
Janeiro	98.000,00	99.000,00
Fevereiro	75.000,00	74.000,00
Março	108.000,00	107.000,00
Abril	132.000,00	133.000,00
Mai	110.000,00	109.000,00
Junho	120.000,00	121.000,00
Julho	102.000,00	103.000,00
Agosto	87.000,00	86.000,00
Setembro	117.000,00	118.000,00
Outubro	99.000,00	98.000,00
Novembro	85.000,00	84.000,00
Dezembro	112.000,00	113.000,00
Total	1.245.000,00	1.245.000,00

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2021).

Através da tabela 1 é possível perceber que o faturamento, da empresa X Ltda., em dois anos seguidos foi o mesmo devido o contrato firmado entre a empresa de representação comercial e o contratante dos serviços, o qual não se define por percentuais e sim por um valor fixo anual.

4.1 A CARGA TRIBUTÁRIA ANTES DA VIGÊNCIA DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 140/2018 – LUCRO PRESUMIDO

A seguir, a tabela 2 demonstra o enquadramento e os valores apurados na tributação da empresa X – Porto Alegre, quando ainda era enquadrada no regime geral, vulgo Lucro Presumido, antes de adquirirem o direito de optar pelo regime do Simples Nacional, conforme Lei Complementar n° 147, de 07 de agosto de 2014, a qual passou a vigorar em 1° de janeiro de 2015.

Tabela 2 – Lucro Presumido - Relação de faturamento - cálculo dos tributos -2017

Mês	2017 R\$	ISSQN 2%	PIS 0,65%	COFINS 3%	CSLL 32%/9%	IRPJ 32%/15%	ADIC. 10%	IRPJ + ADIC. IR
Jan	98.000,00	1.960,00	637,00	2.940,00				
Fev	75.000,00	1.500,00	487,50	2.250,00	8.092,80	13.488,00	2.992,00	16.480,00
Mar	108.000,00	2.160,00	702,00	3.240,00				
Abr	132.000,00	2.640,00	858,00	3.960,00				
Mai	110.000,00	2.200,00	715,00	3.300,00	10.425,60	17.376,00	5.584,00	22.960,00

Jun	120.000,00	2.400,00	780,00	3.600,00				
Jul	102.000,00	2.040,00	663,00	3.060,00				
Ago	87.000,00	1.740,00	565,50	2.610,00	8.812,80	14.688,00	3.792,00	18.480,00
Set	117.000,00	2.340,00	760,50	3.510,00				
Out	99.000,00	1.980,00	643,50	2.970,00				
Nov	85.000,00	1.700,00	552,50	2.550,00	8.524,80	14.208,00	3.472,00	17.680,00
Dez	112.000,00	2.240,00	728,00	3.360,00				
Subt		24.900,00	8.092,50	37.350,00	35.856,00			75.600,00
Total		181.798,50						

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2021).

A tabela 2 apresentou o faturamento anual da microempresa X, cujos valores eram pagos através de guias individuais apuradas mensalmente, PIS, COFINS, ISSQN e trimestralmente IRPJ e CSLL, no total fixo de percentuais de 13,33% sobre a receita bruta mensal. Apesar de, a empresa, possuir um faturamento acima de \$ 1.000.000,00 anual, a mesma tinha uma carga tributária alta sendo tributada pelo lucro presumido, pois além desses tributos e das despesas fixas e variáveis mensais, ainda possuía funcionários e arcava com os tributos da folha de pagamento, como INSS Patronal.

4.2 A CARGA TRIBUTÁRIA APÓS A VIGÊNCIA DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 140/2018 – SIMPLES NACIONAL

Quando a Lei Complementar nº 147, de 07 de agosto de 2014, passou a vigorar em 1º de janeiro de 2015 e as empresas com atividade de representação comercial puderam ingressar no regime do Simples Nacional, foi feito um estudo tributário para analisar se este regime seria mais rentável devido à simplicidade que este regime gerava para as empresas. Entretanto, as alíquotas não eram favoráveis, pois para uma empresa já constituída com faturamento, dos doze meses acumulados, acima de \$ 1.000.000,00 o percentual era o da quarta faixa do Anexo V do Simples, no percentual de 20,34%.

4.2.1 Alíquota nominal e efetiva

As MPEs optantes pelo regime tributário Simples Nacional, possuem um valor mensal a pagar. Esse valor é determinado mediante aplicação da alíquota efetiva, calculada a partir da alíquota nominal constante nas tabelas dos Anexos I a V sobre a base de cálculo e ramo de atuação.

A determinação da Alíquota Nominal deverá ser utilizada a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração.

A fórmula 1 apresenta como encontrar a Alíquota Efetiva e determinar os valores devidos.

Formula 1 – fórmula alíquota efetiva

$$\text{Alíquota Efetiva} = \frac{\text{RBT12} \times \text{Alíquota} - \text{PD}}{\text{RBT12}}$$

Fonte: adaptada de Receita da Fazenda (2021).

Dados da equação:

RBT12 = receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;

Alíq. = alíquota nominal constante dos Anexos I a V

PD = parcela a deduzir constante dos Anexos I a V

Obs. A alíquota nominal são as alíquotas informadas nos anexos e a alíquota efetiva (resultado da aplicação da fórmula acima) será usada para aplicar sobre o faturamento do mês (de acordo com a legislação vigente) para apurar os impostos e contribuições devidas.

Anterior a vigência da Resolução CGSN nº 1410/2018 as empresas de representação comercial foram destinadas ao anexo V, a tabela 3 demonstra as faixas de 1 a 6, com a respectiva Alíquota, Valor a Deduzir e a Receita Bruta em 12 meses, no qual encontra-se destacado a faixa em que se encaixa a empresa X por conta do faturamento.

Tabela 3 – Faixa de Alíquota Nominal - Simples Nacional – Anexo V

Faixa	Alíquota %	Valor a deduzir R\$	Receita bruta em 12 meses R\$
1ª faixa	15.5	-	180.000,00
2ª faixa	18	4.500,00	180.000,01 a 360.000,00
3ª faixa	19.5	9.000,00	360.000,01 a 720.000,00
4ª faixa	20.5	17.100,00	720.000,01 a 1.800.000,00
5ª faixa	23	62.100,00	1.800.000,01 a 3.600.000,00
6ª faixa	30.5	540.000,00	3.600.000,01 a 4.800.000,00

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2021).

Devido ao faturamento de 12 meses acumulados e a faixa do anexo V no qual a empresa X se encontra, a tabela 3 evidenciou claramente que a empresa ainda não estaria levando vantagens em relação aos valores tributados no lucro presumido. Porém com a implementação da Resolução CGSN Nº 140/2018, ocorreram diversas alterações, finalmente beneficiando as empresas de representação comercial que possuam folha de pagamento.

4.2.2 Tributação no simples nacional - Faturamento com folha de pagamento

A nova regra possibilitou a empresa X Ltda. de optar pela folha de salário (Fator R), que define qual anexo deverá ser aplicado, pela mesma. Pois através do Fator R foi criada uma relação entre folha de pagamento e faturamento. Possibilitando que a empresa escolha por diferentes anexos, dependendo do faturamento do mês. A tabela 4 exemplifica a aplicação do Fator R.

Tabela 4 – Aplicação Fator R

Fator R > = 28%	Tributa Anexo III
Fator R < = 28%	Tributa Anexo V

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2021).

O Fator R, apresentado pela tabela 4, aplicado no anexo V, cuja folha de pagamento acumulada de 12 meses deve ser superior que 28% do faturamento acumulado 12 meses, possibilitando a empresa a migrar para o anexo III, onde as alíquotas são menores. Já se o faturamento for inferior a 28%, permanecerá no anexo V, onde possui o percentual de tributação maiores.

A tabela 5 se refere ao Anexo III, cuja alteração beneficiou as empresas do ramo de representação comercial, descreve as faixas de 1 a 6, com a respectiva Alíquota, Valor a Deduzir e a Receita Bruta em 12 meses.

Tabela 5 - Faixa de Alíquota Nominal - Simples Nacional – Anexo III

Faixa	Alíquota %	Valor a deduzir R\$	Receita bruta em 12 meses R\$
1ª faixa	6	-	180.000,00
2ª faixa	11.2	9.360,00	180.000,01 a 360.000,00
3ª faixa	13.5	17.640,00	360.000,01 a 720.000,00
4ª faixa	16	35.640,00	720.000,01 a 1.800.000,00
5ª faixa	21	125.640,00	1.800.000,01 a 3.600.000,00
6ª faixa	33	648.000,00	3.600.000,01 a 4.800.000,00

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2021).

Com base na tabela 5, tem-se a percepção dos percentuais de tributação menores em relação ao anexo V, apresentado na tabela 4 deste artigo.

4.2.3 Folha de pagamento – Cálculo fator R

A tabela 6 demonstra os valores correspondentes aos faturamentos e aos valores de folha de pagamento correspondentes aos anos de 2017 e 2018, no período de 12 meses para utilização no cálculo do Fator R.

Tabela 6 – Faturamento - Folha de pagamento anos 2017 e 2018

PERÍODO	Fat. 2017 R\$	Folha de pagto 2017	Fat. 2018 R\$	Folha de pagto 2018
Janeiro	98.000,00	35.900,00	99.000,00	37.500,00
Fevereiro	75.000,00	35.900,00	74.000,00	37.500,00
Março	108.000,00	35.900,00	107.000,00	37.500,00
Abril	132.000,00	35.900,00	133.000,00	37.500,00
Mai	110.000,00	35.900,00	109.000,00	37.500,00
Junho	120.000,00	35.900,00	121.000,00	37.500,00
Julho	102.000,00	46.000,00	103.000,00	49.000,00
Agosto	87.000,00	35.900,00	86.000,00	37.500,00
Setembro	117.000,00	35.900,00	118.000,00	37.500,00
Outubro	99.000,00	35.900,00	98.000,00	37.500,00
Novembro	85.000,00	53.850,00	84.000,00	56.250,00
Dezembro	112.000,00	53.850,00	113.000,00	56.250,00
Total				

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2021).

Na tabela 6 constata o diferencial entre as folhas de pagamentos mensais de 2017 com uso do regime Lucro Presumido em comparação a folha de pagamento do ano de 2018 com o regime Simples Nacional.

Tendo os valores do faturamento e da folha de pagamento, podemos aplicar a fórmula do Fator R, apresentado na tabela 4. A tabela 7 especifica os percentuais resultantes deste cálculo.

Tabela 7 – Acumulados superiores a 28%

Meses Ano 2018	Folha 12 meses acumulados superiores a 28% sobre receita bruta
Janeiro	38.30%
Fevereiro	38.39%
Março	38.55%
Abril	38.71%
Mai	38.81%

Junho	38.97%
Julho	39.07%
Agosto	39.28%
Setembro	39.44%
Outubro	39.53%
Novembro	39.69%
Dezembro	39.92%

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2021).

Levando em conta que a empresa X possui 16 funcionários ativos e seu faturamento é relativamente alto, a tabela 7 apresentou que o resultado da aplicação da fórmula do Fator R em relação à folha de pagamento foi superior a 28% do faturamento, possibilitando a empresa X ser tributada pelo anexo III do Simples Nacional.

Na tabela 8, foram utilizados os valores do faturamento de 2018 para demonstração das alíquotas que a empresa utilizou para tributação da carga tributária da empresa quando migrou para o anexo III.

Tabela 8 - Fator R – Anexo III – Simples Nacional – Relação de faturamento - 28% com folha de pagamento – 2018

PERÍODO	2018 - R\$	Alíquota Efetiva 13,14%
Janeiro	99.000,00	13.005,98
Fevereiro	74.000,00	9.723,34
Março	107.000,00	14.056,96
Abril	133.000,00	17.469,61
Maio	109.000,00	14.319,71
Junho	121.000,00	15.893,41
Julho	103.000,00	13.531,47
Agosto	86.000,00	11.300,10
Setembro	118.000,00	15.502,07
Outubro	98.000,00	12.876,85
Novembro	84.000,00	11.035,37
Dezembro	113.000,00	14.842,60
Total		163.557,48

Fonte: elaborada a partir dos dados obtidos na pesquisa (2021).

Evidenciando as alíquotas descritas na tabela 8, em 2018 após a opção pelo Simples Nacional e utilizando do benefício do Fator R, apresentado na tabela 7, e da alteração do cálculo do Simples, descrito na tabela 5, tem-se a alíquota efetiva de 13,14% mensal unificado em uma só guia todos os tributos apresentados neste estudo.

Com base na análise e na coleta de dados extraídos dos relatórios contábeis da empresa X, pode-se afirmar que houve impacto na carga tributária de uma empresa de pequeno porte após a vigência da Resolução CGSN nº 140/2018, pois conforme apresentado na tabela 2, quando a mesma era tributada no Lucro Presumido, tinha o percentual fixo de 15,33% e mais os tributos da folha de pagamento a pagar e quando esta resolução entrou em vigência, esta empresa do ramo de representação comercial com folha de pagamento e faturamento considerável, puderam se beneficiar através do Fator R, no qual possibilita que a atividade definida para o anexo V migre para o anexo III, onde o percentual das alíquotas são menores.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo trouxe como objetivo evidenciar o impacto da carga tributária em uma empresa de pequeno porte do ramo de representação comercial após a vigência da Resolução CGSN nº 140/2018. Bem como descrever, demonstrar e comparar as cargas tributárias no Sistema Tributário Brasileiro como: Lucro Presumido e Simples Nacional, para que haja uma maior compreensão de cada um deles.

Embasado na metodologia estudo de caso. Houve um estudo na tributação da empresa X Ltda., localizada no município de Porto Alegre no qual possui 16 (dezesesseis) funcionários. Para análise dos dados, foi utilizado o faturamento do ano de 2017, com as apurações de tributação anual no lucro presumido e, após a opção pelo Simples Nacional em 2018, o faturamento anual já tributado pelo Simples e utilizando o Fator R para melhor demonstração das alterações trazidas pela resolução CGSN nº 140/2018.

Enfatizando que, a empresa, que não tiver folha de pagamento, para obter vantagens no regime Simples Nacional deverá permanecer com o faturamento baixo, não ultrapassando a primeira faixa, que é de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais) no acúmulo dos 12 meses.

No primeiro comparativo, tabela 2 ficou descrito e constatado através cálculos apresentados, que o regime tributário Lucro Presumido oferecia uma desvantagem a empresa, pois a carga tributária foi de 30,9822% maior em relação ao regime Simples Nacional, após a vigência da Resolução CGSN nº 140/2018.

Em relação ao segundo comparativo, tabela 8 usando o Fator R ficou descrito e constatado através dos cálculos apresentados, que o regime tributário Simples Nacional ofereceu vantagens à empresa, pois a carga tributária foi de 10,0336% menor em relação ao regime Lucro Presumido.

Realizando um comparativo, destaca-se que o objetivo, do estudo de caso, foi alcançado, evidenciando o impacto vantajoso que a empresa, no ramo de Representação Comercial, obteve com o uso do regime Simples Nacional, com folha de pagamento. Pois a mesma obtiverá uma tributação menor após a vigência da Resolução CGSN nº 140/2018.

A contribuição deste estudo oferta o quão necessário se faz ter um planejamento tributário, pois é de suma importância estar atento às mudanças nas leis de tributação, podendo favorecer cada vez mais o contribuinte em aumentar seu capital e diminuir seus impostos. Principalmente para empresas com folha de pagamento, ou seja, que possui funcionários, que culminou a sugestão de alteração de regime tributário, para o regime Simples Nacional.

Para futuras análises de regime de tributação, sugere-se que seja realizado em empresas atuantes em outras categorias e até mesmo com outros regimes tributários, para que possa ser avaliado o quanto de impacto, vantagens e desvantagens o regime de tributação Simples Nacional oferece, para as EPP's.

Este estudo pode ser ofertado para empresas em geral de representação comercial, seja micro ou pequena empresa que necessitem de orientação tributária para futuros estudos em relação a qual regime se torna mais vantajoso em termos de economia na carga tributária, empresas que estão propensas a se beneficiarem do Fator R, empresários, contadores e futuros donos de empresas que desejem ampliar seus conhecimentos nos assuntos abordados no presente artigo.

REFERÊNCIAS

AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos Tributos no Brasil**. São Paulo. SINAESP, p. 325. 2000.

ANDRADE, Euridice S. Mamede de; LINS, Luiz dos Santos; BORGES, Viviane Lima. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2013

BRASIL. **Lucro arbitrado**. 2019a. Disponível em: <http://receita.economica.gov.br/orientacao/tributaria/declarações-e-demostrativos/ecfescrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-repostas-ppessoa-juridica-201-arquivos/capitulo-xivlucro-arbitrado-2019.ppdf/view>. Acesso: 17 set. 2021.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto nº 3000, de 26 de Março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/3000.htm. Acesso em: 17 set. 2021.

BRASIL. **LC 123/2006**. Brasília, 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 17 set. 2021.

BRASIL. **LC 155/2016**. Brasília, 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm. Acesso em: 17 set. 2021.

BRASIL. **Lei .9718/1998**. Brasília, 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 17 set. 2021.

BRASIL. **Lei .9249/1995**. Brasília, 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 17 set. 2021.

CAIXA. **Benefícios do trabalhador**. Disponível em: <https://www.caixa.gov.br/beneficiotrabalhador/pis/Paginas/default.aspx>. Acesso em: 01 out. 2021.

COELHO, Fabio Ulhoa. **Manual de direito comercial**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

DEMO, Pedro. **Introdução à Metodologia da Ciência**. São Paulo: Atlas 1985.

DENARI, Zelmo. Curso de Direito Tributário. rev. e atual. nos termos da Constituição de 1988. São Paulo: Forense, 2000. E-book. Disponível em: Acesso em: 15 de set. 2021.

DE OLIVEIRA, Oscar. **Os Dízimos Eclesiásticos do Brasil**. Belo Horizonte: Universidade de Minas Gerais, 1964.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Código tributário nacional comentado**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FAZENDA, receita. **Manual do PGDAS-D e DEFIS a partir de 2018**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278>. Acesso em: 20 set. 2021.

FAZENDA, receita. **Resolução CGSN Nº 140, de 22 de maio de 2018**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278>. Acesso em: 20 ago. 2021

FERREIRA, Rodrigo. **Tributos: origem e evolução**. Disponível em: <https://rfersantos.jusbrasil.com.br/artigos/222353175/tributos-origem-e-evolucao>. Acesso em: 15 de nov. 2021.

FEITOSA, Anderson. **Simples Nacional ou Lucro Presumido? Qual a melhor opção?** Disponível em: <https://conube.com.br/blog/simples-nacional-ou-lucro-presumido/>. Acesso em: 19 de nov. 2021

FRANCO, Sílvia Cintra. **Dinheiro público e Cidadania**. São Paulo: Editora Moderna, 1985.

FREITAS, Wesley.; JABBOUR, C. Utilizando Estudo de Caso(s) como Estratégia de Pesquisa Qualitativa: Boas Práticas e Sugestões. **Estudo & Debate**, Lajeado, v. 18, n. 2, p. 7-22, 2011.

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

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. Disponível em: <<https://www.ibpt.com.br/noticia/2455/Planejamento-tributario-e-essencial-para-enfrentar-acrise>> Acesso em 20 set.. 2021.

KOSHIBA, Luiz; PEREIRA, Denise Manzi Frayze. **História do Brasil**. São Paulo: Atual, 1997.

LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. Atlas: São Paulo, 2003.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual do Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas 2006. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 10 out. 2021.

MELO, Mayara Pontes. 2010. 72 fls. **A gestão financeira em micro e pequenas empresas: um estudo de aplicado à indústria de temperos Tina**, no município de Cratêus – CE. Graduação (Ciências Contábeis). Faculdade Lourenço Filho. FORTALEZA – CEARÁ. 2010. Disponível em. Acesso em: 20 set 2021.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva 2009. E-book. Disponível em: <www.univates.br>. Acesso em: 15 set. 2021.

PASOLD, Cezar Luiz. Metodologia Da Pesquisa Jurídica: **Teoria E Prática**. 14º ed. Editora: Emais Editora & Livraria Jurídica, 2018.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil S.A, 2010.

REZENDE, Amaury José; Pereira, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de, **Contabilidade Tributaria: Entendendo a lógica dos Tributos e seu reflexos sobre o resultado nas empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.

ROQUE, Sebastião José. **Do Representante Comercial Autônomo**: coleção elementos de direito. 1. ed. São Paulo: Ícone, 2011.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – Site Disponível em:
Acesso em: set. 2021.

SIMONSEN, Roberto C.. **A Evolução Industrial do Brasil**. São Paulo: Nacional, 1939.

VERGARA. S. C. **Métodos de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2005