

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LUCAS DE MORAIS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO ENTRE A OPÇÃO DE
TRIBUTAÇÃO LUCRO PRESUMIDO VERSUS SISTEMÁTICA DO SIMPLES
NACIONAL NAS EMPRESAS DO SEGMENTO DE POSTOS DE COMBUSTÍVEIS
EM ALAGOAS**

**Maceió – AL
2022**

LUCAS DE MORAIS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO ENTRE A OPÇÃO DE
TRIBUTAÇÃO LUCRO PRESUMIDO VERSUS SISTEMÁTICA DO SIMPLES
NACIONAL NAS EMPRESAS DO SEGMENTO DE POSTOS DE COMBUSTÍVEIS
EM ALAGOAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Alagoas, Campus A.C. Simões, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Ma. Márcia Maria Silva de Lima

**Maceió – AL
2022**

Catálogo na fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico
Bibliotecária: Taciana Sousa dos Santos – CRB-4 – 2062

M828p Morais, Lucas de.

Planejamento tributário: um estudo de caso entre a opção de tributação lucro presumido versus sistemática do simples nacional nas empresas do segmento de postos de combustíveis em Alagoas / Lucas de Morais. - 2023.
37 f. : il.

Orientadora: Márcia Maria Silva de Lima.
Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Alagoas. Faculdade de Economia Administração e Contabilidade, 2023.

Bibliografia: f. 34-37.

1. Planejamento tributário. 2. Simples Nacional. 3. Lucro presumido. I. Título.

CDU: 657 : 336.22

RESUMO

Este estudo teve como principal objetivo realizar um planejamento tributário entre o regime do Simples Nacional e o Lucro Presumido para empresas do segmento de postos de combustíveis em alagoas, demonstrando qual regime tributário seria a melhor opção. No primeiro momento foi elaborado um estudo teórico, abordando os aspectos de um planejamento tributário, dos regimes tributários e dos tributos incidentes sobre a revenda de combustíveis. Em seguida, é abordada a metodologia utilizada nesta monografia que se caracteriza como exploratória quanto aos seus objetivos, bibliográfica quanto aos seus procedimentos e qualitativa e quantitativa quanto à abordagem do problema. Ademais, foram realizadas as apurações dos tributos contemplados em cada regime. Por meio dos cálculos chegou-se aos valores totais para cada forma de tributação, o Lucro Presumido com uma carga tributária de 2,59% mostrou-se ser mais vantajoso em comparação ao Simples Nacional com 6,13%, com uma diferença percentual de 3,54%. Por fim, o estudo cumpriu com o seu objetivo de identificar a melhor opção de tributação para a entidade do segmento.

Palavras-chave: Planejamento Tributário; Lucro Presumido; Simples Nacional.

ABSTRACT

The main objective of this study was to carry out a tax planning between the Simples Nacional regime and the Presumed Profit for companies in the gas station segment in Alagoas, demonstrating which tax regime would be the best option. At first, a theoretical study was carried out, addressing aspects of tax planning, tax regimes and taxes levied on fuel resale. Next, the methodology used in this monograph is discussed, which is characterized as exploratory in terms of its objectives, bibliographical in terms of its procedures, and qualitative and quantitative in terms of approaching the problem. In addition, calculations of the taxes contemplated in each regime were carried out. Through the calculations, the total values for each form of participation were arrived at, the Presumed Profit with a tax burden of 2.59% proved to be more monitored compared to Simples Nacional with 6.13%, with a percentage difference of 3.54%. Finally, the study fulfills its objective of identifying the best control option for the segment entity.

Keywords: Tax Planning; Presumed profit; National Simple.

SUMÁRIO

| | | |
|-------------|---|-----------|
| 1. | INTRODUÇÃO | 7 |
| 1.1. | Caracterização do problema | 7 |
| 1.2. | Objetivo geral | 8 |
| 1.3. | Objetivos específicos | 8 |
| 1.4. | Justificativa | 8 |
| 1.5. | Estrutura do trabalho | 9 |
| 2. | REVISÃO DA LITERATURA | 9 |
| 2.1. | Planejamento tributário | 9 |
| 2.2. | Tributos | 10 |
| 2.3. | Tributos que incidem sobre os combustíveis | 11 |
| 2.3.1. | Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE)..... | 11 |
| 2.3.2. | Programa de Integração Social (PIS) | 12 |
| 2.3.3. | Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) | 12 |
| 2.3.4. | Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ)..... | 13 |
| 2.3.5. | Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) | 14 |
| 2.3.6. | Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)..... | 14 |
| 2.4. | Encargos sociais sobre a folha de pagamento | 15 |
| 2.4.1. | Contribuição Previdenciária Patronal (CPP)..... | 15 |
| 2.4.2. | Risco Ambiental do Trabalho (RAT) | 16 |
| 2.4.3. | Contribuição a terceiros..... | 16 |
| 2.4.4. | Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)..... | 16 |
| 2.5. | Regimes de tributação | 17 |
| 2.5.1. | Lucro Presumido | 17 |
| 2.5.2. | Simples Nacional..... | 19 |
| 3. | METODOLOGIA DE PESQUISA | 20 |
| 3.1. | Tipologias de Pesquisas | 20 |
| 3.1.1. | Tipologia de Pesquisa Quanto aos Objetivos..... | 20 |
| 3.1.2. | Tipologia de Pesquisa Quanto aos Procedimentos | 21 |
| 3.1.3. | Tipologia de Pesquisa Quanto à Abordagem do Problema..... | 21 |
| 4. | ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS | 21 |
| 4.1. | Comparação entre o Lucro Presumido x Simples Nacional | 21 |
| 4.2. | Receita bruta anual | 21 |
| 4.3. | Análise da Tributação pelo Lucro Presumido | 22 |

| | | |
|-------------|---|-----------|
| 4.3.1. | Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ) | 22 |
| 4.3.2. | Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL)..... | 23 |
| 4.3.3. | Programa integração social (PIS) e Contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS) - cumulativos | 23 |
| 4.3.4. | Encargos sociais | 24 |
| 4.3.5. | Tributos Apurados no Regime | 24 |
| 4.4. | Análise da tributação pelo Simples Nacional..... | 25 |
| 4.4.1. | Tributos sobre a receita bruta | 25 |
| 4.4.2. | Encargos sociais | 30 |
| 4.4.3. | Tributos apurados no regime | 30 |
| 4.5. | Análise Financeira | 30 |
| 5. | CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 32 |

1. INTRODUÇÃO

As empresas buscam se manter competitivas frente ao mercado nacional e internacional, porém, o custo tributário do Brasil exige bastante atenção daqueles que buscam empreender no país. Para mitigar esse problema, o empresário, com o acompanhamento de um contador, irá realizar um planejamento tributário.

Planejamento tributário para Carlin (2021, p.48) "consiste em um conjunto de medidas contínuas que visam à economia de tributos, de forma legal, levando-se em conta as possíveis mudanças rápidas e eficazes, na hipótese de o fisco alterar as regras fiscais." Portanto, realizar um planejamento tributário adequado é importante para definir qual regime tributário é economicamente menos oneroso para a entidade.

Essa escolha do regime tributário em que a entidade irá apurar os tributos deve ser feita com cautela, pois, se a definição de sistemática for equivocada, os seus efeitos irão incorrer durante todo o ano, visto que, é vedada a sua mudança no mesmo exercício. Para que não ocorra tais equívocos, o planejamento tributário necessita de informações constantes e íntegras. Segundo Crepaldi (2019, p.154) "A contabilidade, sendo um sistema de registros permanentes das operações, é um pilar de tal planejamento."

Dentre os regimes tributários disponíveis no Sistema Tributário Nacional (STN) destacam-se o Lucro Real que apura o Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base no Lucro Contábil, o Lucro Presumido que apura o IRPJ e a CSLL com base na presunção do lucro por meio da receita bruta e o Simples Nacional que apura um grupo de tributos de forma única e com base na receita bruta.

Este estudo irá proceder com uma análise acerca de qual é a melhor opção de tributação entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional para as empresas do segmento de postos de combustíveis em Alagoas, visto que ambos realizam as apurações dos tributos a partir da receita bruta.

1.1. Caracterização do problema

Segundo dados divulgados por meio do relatório de Estatísticas Tributárias na América Latina e Caribe, a carga tributária do Brasil em 2020 representou 31,6% do

Produto Interno Bruto (PIB), ficando à frente somente de Barbados com 35,2% e Cuba que possui 37,5%. (OCDE et al, 2022, pág. 33)

Devido a uma máquina pública totalmente inchada e a demora nos projetos que visam reduzir esse número, como, por exemplo, a reforma tributária, o crescente aumento da carga tributária ainda é uma realidade para os brasileiros.

No setor de combustíveis, o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) identificou que a carga tributária total para o consumidor final é de 61,95% na gasolina, 29,48% etanol e 42,18% no diesel. (OLENIKE, 2022)

Para minimizar esse impacto, o planejamento tributário vem como uma forma lícita para redução dos custos tributários nas entidades, permitindo-lhes se manterem competitivas no mercado interno.

Desse modo, o objetivo desta pesquisa foi buscar a resposta para a seguinte indagação: **qual é a melhor opção de regime tributário, entre o lucro presumido e o simples nacional, para uma empresa do ramo varejista de venda de combustíveis em alagoas?**

1.2. Objetivo geral

O objetivo geral desta pesquisa é verificar qual é a melhor opção de regime tributário, entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional, para uma empresa do ramo varejista de venda de combustíveis em Alagoas.

1.3. Objetivos específicos

- Apresentar o impacto de cada regime tributário na empresa;
- Demonstrar, de forma prática, qual o melhor regime tributário para o segmento de combustíveis em Alagoas.

1.4. Justificativa

A alta carga tributária é um problema que atinge todas as empresas que atuam no país, segundo dados divulgados pelo Tesouro Nacional “em 2022, a carga tributária bruta (CTB) do Governo Geral (Governo Central, Estados e municípios) atingiu 33,71% do PIB, o maior percentual observado na série histórica iniciada em 2010” (NACIONAL, 2023) e para tentar amenizar esse índice nas receitas do negócio o

empresário terá que buscar formas lícitas de redução dos tributos. Portanto, o contador irá realizar um Planejamento Tributário visando buscar a forma de tributação que seja menos onerosa para a atividade.

Desse modo, destaca-se a importância deste estudo para aqueles que tenham o intuito de empreender no ramo de postos de combustíveis em Alagoas, pois, poderão tomar conhecimento sobre as formas de tributação e definir qual delas é a mais vantajosa, podendo, assim, gerar uma economia tributária ao negócio.

Por fim, o estudo também demonstra de forma prática os conhecimentos adquiridos ao longo da formação acadêmica e o seu aperfeiçoamento por meio do conteúdo bibliográfico.

1.5. Estrutura do trabalho

O trabalho foi estruturado da seguinte forma: Capítulo I – Introduz a temática, Capítulo II – Aborda o referencial teórico, Capítulo III – Dispõe sobre a metodologia de pesquisa aplicada no estudo, Capítulo IV – Expõe as tabelas de cálculos, com os dados coletados e Capítulo V – Apresenta os resultados obtidos após a análise dos dados.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1. Planejamento tributário

É denominado de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. (LATORRACA, 2000, p. 37)

O contribuinte possui livre escolha para planejar suas operações, assim “o planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade.” (FABRETTI, 2017 pag. 9)

De acordo com essa pesquisa divulgada pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), existiam, até o dia 30 de setembro de 2021, cerca de 30.837 normas tributárias em vigor, de um total de 443.236 normas editadas desde

a promulgação da Constituição Federal. (AMARAL et al, 2021)

Em virtude desse fato, é imprescindível para o empreendedor, buscar realizar um planejamento adequado, com o intuito de construir uma cultura empresarial que consolida a postura fiscal, por meio de procedimentos uniformes, bem como possibilita o aproveitamento de oportunidades fiscais (MAMEDE e MAMEDE, 2017).

Por fim, é importante destacar as finalidades do planejamento tributário, que, segundo Crepaldi (2019), consistem em:

- i. evitar a incidência do fato gerador;
- ii. reduzir o montante do tributo, alíquota ou reduzir a base de cálculo;
- iii. postergar o pagamento do tributo sem a ocorrência de multa;
- iv. evitar a aplicação de penalidades;
- v. recuperar tributos recolhidos indevidamente.

2.2. Tributos

A Constituição Federal não expressa o conceito de tributo, entretanto é possível encontrar esta definição no Código Tributário Nacional (CTN) em seu 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. (BRASIL, 1996)

Por ser uma definição geral, em seu art. 4º o Código Tributário Nacional (CTN) salienta que para determinar a natureza jurídica específica de um tributo é preciso entender o seu fator gerador, sendo irrelevante a sua denominação ou a destinação legal (BRASIL, 1996).

Tendo como base o critério supracitado para determinar a espécie tributária, surge a classificação tripartida, que divide o tributo em impostos, taxas e contribuições de melhoria. Spagnol (2004), assim define cada classe:

- a) IMPOSTO: quando o fato gerador da obrigação não estiver vinculado a uma atividade estatal (ex: perceber renda ou possuir um veículo).
- b) TAXA: quando o fato gerador da obrigação estiver vinculado a uma

atuação estatal, relativa ao contribuinte, que pode consistir na prestação de um serviço regular do poder de polícia (ex: o fornecimento de água ou a fiscalização de uma atividade do contribuinte);

c) CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA: quando o fato gerador estiver vinculado à execução de obra pública que venha acarretar especial valorização sobre um imóvel particular.

A classificação tripartida baseia-se no art. 5º do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 195º da Constituição Federal. Entretanto, atualmente o Superior Tribunal Federal (STF) e a doutrina entendem que há uma classificação pentapartida, que engloba as Contribuições Especiais e os Empréstimos Compulsórios presentes nos artigos 148º, 149º e 149º-A da Constituição Federal, no conceito de tributo.

Em seguida, serão abordados os impostos e contribuições incidentes nos postos de combustíveis.

2.3. Tributos que incidem sobre os combustíveis

Logo abaixo estão listados os tributos incidentes sobre as operações realizadas pelos postos de combustíveis.

- Tributos Federais: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

- Tributos Estaduais: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Devido ao fato de que cada tributo possui sua própria especificidade, adiante será discorrido, de forma breve, sobre cada um.

2.3.1. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE)

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) é um dos tributos que compõem a carga tributária incidente sobre os postos de combustíveis, está prevista no art. 149 da Constituição Federal:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos art. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que

alude o dispositivo. (BRASIL, 1988)

Instituída por meio da Lei 10.336/01, a CIDE tem como contribuinte o produtor (refinaria), o formulador (laboratório de pesquisas) e o importador de combustíveis líquidos, seja ele pessoa física ou jurídica.

Esta contribuição tem a sua incidência aplicada sobre as atividades de importação e comercialização de petróleo, gás natural e álcool etílico combustível, sendo base para o cálculo a unidade de medida dos produtos elencados no art. 3º da referida lei.

2.3.2. Programa de Integração Social (PIS)

O Programa de Integração Social (PIS) foi instituído pela Lei nº 9.715/98 e é um tributo destinado à integração dos trabalhadores na vida e no desenvolvimento das empresas.

O percentual de cobrança do tributo varia de acordo com o regime adotado. De acordo com instrução Normativa nº 1.911/19, em seu art. 124, a alíquota adotada para aqueles que optam pelo Lucro Presumido é de 0,65%. Para quem optar pelo Lucro Real terá que adotar uma alíquota de 1,65%, conforme Artigo 2º da Lei nº 10.637/02.

Por fim, os optantes do Simples Nacional estão isentos de pagamento do tributo, pois este é recolhido de forma monofásica, ou seja, somente os fabricantes e os importadores são responsáveis pelo recolhimento.

A base de cálculo será a receita bruta da entidade. O legislador, por meio da lei 10.637/02 em seu art. 1º, descreve que receita bruta é “o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

2.3.3. Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

A Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) foi criada nos termos do Art. 195 da Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais. (BRASIL, 1988)

Desse modo, a contribuição foi instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Da mesma forma que ocorre com o PIS, o percentual de cobrança é diferente para cada regime. No Lucro Presumido, a alíquota é de 3%, conforme art. 8º da Lei nº 9.718/98. Para quem optar pelo Lucro Real, o percentual a ser aplicado é de 7,60%, segundo art. 2º da Lei nº 10.833/2003, por fim, para aqueles que optarem pelo Simples Nacional não há cobrança devido ao recolhimento monofásico.

Outro ponto em comum com o PIS é a base de cálculo do tributo, que é realizada com base na receita bruta auferida pela entidade.

2.3.4. Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ)

O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) é o tributo que incide sobre o lucro apurado pelas pessoas jurídicas domiciliadas no país. Esse lucro é calculado através da demonstração do resultado do exercício (DRE). Para aqueles que optarem pelo Lucro Presumido ou o Simples Nacional, a base será a receita bruta auferida, entretanto, para o presumido, terá que ser aplicada uma alíquota de presunção de 1,60% nas operações com combustíveis e 8% para as operações de revenda de mercadorias. Assim, somente a partir desse valor presumido é que será calculado o tributo.

Para os que utilizam o Lucro Real, a base será o lucro tributável. Entende-se por lucro tributável o lucro antes das provisões do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro líquido, feitas as adições, exclusões e compensações permitidas pelo fisco por meio da Instrução Normativa nº 1.700/2017, da Receita Federal do Brasil (RFB), nos artigos 62º, 63º e 64º.

O período de apuração vai variar de acordo com o regime de tributação, podendo ser:

- Trimestral, com base no lucro real, presumido ou arbitrado;
- Anual, com base no lucro real, no caso de opção pelos pagamentos mensais por estimativas; ou
- Em ocasiões específicas, nos casos de reestruturações societárias – incorporação, fusão ou cisão de empresas -, início ou encerramento de atividades. (OLIVEIRA,

CHIEREGATO, *et al.*, 2015)

Aos optantes pelo Lucro Real ou Lucro Presumido, cabe aplicar um percentual de 15% e, para aqueles que optaram pelo Simples Nacional, esses devem seguir as alíquotas do Anexo I da Lei Complementar 123/2006.

2.3.5. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) foi instituída pela lei nº 7.689/88, logo após a publicação da Constituição Federal. A lei, em seu art. 2º, define que a base de cálculo para quem optar pelo Lucro Real será o lucro tributável.

Assim como no IRPJ para chegar ao lucro tributável é necessário realizar exclusões e adições, que estão definidas nos artigos 62º, 63º e 64º da Instrução Normativa nº 1.700/2017 da Receita Federal do Brasil (RFB).

Para quem optar pelo Lucro Presumido terá que aplicar uma alíquota de presunção 12% nas operações com combustíveis e revenda de mercadoria. A partir desse valor presumido é que será calculado o tributo. Por fim, os optantes do Lucro Real ou o Lucro Presumido utilizarão a alíquota de 9% e para quem optou pelo Simples Nacional, este deve seguir as alíquotas do Anexo I da Lei Complementar 123/2006.

2.3.6. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um tributo previsto no art. 155, inciso II, da Constituição Federal.

A competência para tratar sobre a matéria pertence aos Estados e ao Distrito Federal, o que ocasiona um grande número de normativos. Por esse motivo, a alíquota, que incide sobre a base do tributo, varia de acordo com o estado.

O ICMS é o imposto que tem mais influência na federação brasileira e, por isso, a Constituição Federal de 1988 foi generosa em seu tratamento, sendo o imposto que mais dispositivos contém em seu texto. (COSTA, 1999)

Para que haja uma integração entre os estados sobre a matéria, foi criado o

Conselho Nacional de Política Monetária (CONFAZ). O Conselho tem como integrantes os Secretários de Fazenda, Finanças, Economia, Receita ou Tributação dos Estados. Seu objetivo é celebrar convênios de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais e financeiros do ICMS. (MONETÁRIA, 2022)

O Conselho editou o Convênio ICMS nº 110/07, que estabelece o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes. Este regime estabelece que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS das operações subsequentes é do contribuinte substituto, indústrias e importadores, que devem reter o tributo devido aos contribuintes substituídos, distribuidoras e varejistas, e repassar ao fisco.

2.4. Encargos sociais sobre a folha de pagamento

Além dos tributos incidentes sobre o faturamento a entidade também possui a obrigação de efetuar o pagamento de alguns encargos sobre a folha de pagamento, são eles:

- Contribuição Previdenciária Patronal (CPP);
- Risco Ambiental do Trabalho (RAT);
- Contribuição a Terceiros;
- Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

Adiante será detalhado, de forma breve, cada encargo social.

2.4.1. Contribuição Previdenciária Patronal (CPP)

A Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) é a parte paga pelo empregador ao INSS como forma de garantir a seguridade social. O artigo 10º da Lei nº 8.212/91 define que a seguridade social deverá ser financiada de forma direta e indireta, sendo a direta custeada pela união, estados e municípios e a indireta custeada pelas empresas e trabalhadores.

No que tange às empresas do Lucro Real e do Lucro Presumido, o art. 22º, Inciso I, da Lei nº 8.212/91 define que será pago um percentual de 20% sobre o a totalidade das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título. Para

quem opta pelo Simples Nacional deverá aplicar o percentual indicado no anexo em que se encaixa a sua atividade.

2.4.2. Risco Ambiental do Trabalho (RAT)

O Risco Ambiental do Trabalho (RAT) é a contribuição paga pelo empregador em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, conforme o art. 22º, Inciso II, da Lei nº 8.212/91. Esta contribuição somente é devida para as empresas do Lucro Real e do Lucro Presumido, sendo isento para aqueles que optarem pelo Simples Nacional.

O RAT é calculado sobre o total das remunerações pagas aos segurados, empregados e trabalhadores avulsos. Aplicando-se um percentual que varia de 1% a 3% de acordo com o risco da atividade exercida pelo contribuinte. Por fim, para as empresas varejistas de combustíveis para automotores o percentual a ser aplicado é de 3%, conforme o Anexo I da Instrução Normativa nº 2.110/22.

2.4.3. Contribuição a terceiros

A Contribuição a Terceiros tem como finalidade financiar as atividades de entidades e fundos, como por exemplo, aquelas que integram o Sistema S (Sesc, Senac, Senai, Sesi, Senar, SESCOOP, Sest). Portanto, cabe à empresa ou ao equiparado, para fins de recolhimento da contribuição devida a terceiros, conforme dispõe Instrução Normativa nº 2.110/22, da Receita Federal do Brasil (RFB), em seu art. 83º.

A base de cálculo será o total das remunerações pagas e as alíquotas estão previstas no Anexo III do instrumento normativo supracitado. Sendo os percentuais devidos as empresas do Lucro Real e Lucro Presumido: 2,50% de Salário-Educação, 0,20% do Incra, 1% do Senac, 1,5% do Sesc e 0,60% do Sebrae, assim totalizando 5,8%. As empresas do Simples Nacional estão dispensadas do pagamento da contribuição, conforme o art. 13º, parágrafo 3º, da Lei Complementar 123/2006.

2.4.4. Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)

Instituído pela Lei nº 5.107/66, o fundo tem como objetivo garantir ao trabalhador um alívio financeiro em caso de demissão sem justa causa.

A base de cálculo é constituída pelas verbas salariais e sobre essas é aplicado um percentual de 8%. Além desse percentual aplicar-se-á um adicional de 40% sobre o valor do saldo da conta, nos casos em que houver demissão sem justa causa.

2.5. Regimes de tributação

A legislação brasileira permite que o empreendedor defina qual regime de tributação melhor se adequa às necessidades da empresa, desde que o mesmo se encaixe nos requisitos de enquadramento. A decisão, que não é simples, deve ser muito bem estudada tanto pelos empresários quanto pelos contadores, pois ela será definitiva e terá efeito para todo o exercício social em que for feita a opção. (CREPALDI, 2019)

Atualmente, a escolha de regime se dá por uma das formas de apuração do IRPJ e da CSLL, sendo estas as opções disponíveis: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado ou Simples Nacional. A escolha será efetivada “no primeiro pagamento do imposto (normalmente é recolhido em fevereiro de cada ano), ou, no caso das empresas optantes pelo Simples Nacional, até o último dia útil de janeiro.” (CREPALDI, 2019)

A seguir, iremos discorrer sobre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, que são objetos deste estudo.

2.5.1. Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma das formas de apuração do IRPJ e da CSLL e que tem como base as receitas auferidas pela empresa. No entanto, para chegar a esses tributos é necessário realizar um cálculo de presunção de lucro, conforme a atividade e as alíquotas previstas na legislação. Em decorrência dessa presunção a empresa, mesmo tendo um lucro maior, somente será tributada sobre a margem de presunção estabelecida pela legislação. O inverso também é verdadeiro, pois, caso a entidade venha a operar com prejuízo, o tributo, ainda assim, terá que ser pago.

Antes da aplicação do percentual de presunção, é permitido realizar algumas deduções da base de cálculo, como aqueles valores a título de devoluções de vendas, vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o ICMS.

Na Tabela 1, estão os percentuais de presunção que serão aplicados sobre a base de cálculo.

Tabela 1 - Percentual de Presunção de Lucro

| Atividade | IRPJ | CSLL |
|---|-------|------|
| Venda ou revenda de bens e produtos | 8% | 12% |
| Prestação de serviços | 32% | 32% |
| Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóvel) | 32% | 32% |
| Transporte de passageiro | 16% | 12% |
| Transporte de cargas | 8% | 12% |
| Serviços hospitalares | 8% | 12% |
| Prestação de serviços até 120mil/ano | 16% | 32% |
| Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico e gás natural. | 1,60% | 12% |

Fonte: http://www.sebraesp.com.br/midiateca/publicacoes/artigos/juridico_legislacao/lucro_presumido

Outro ponto que vale destaque é o adicional do IRPJ, que conforme o parágrafo § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.249/95 estabelece:

A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento. (BRASIL, 1995)

Por exemplo, se determinada empresa possui uma base de IRPJ de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e o limite é de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) para o mesmo período, R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) multiplicado pelos 3 meses, então o valor da base de cálculo do adicional é de R\$ 40.000,00. Por fim, será aplicada alíquota de 15% sobre os R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e 10% sobre os R\$ 40.000 (quarenta mil reais).

A opção pelo lucro presumido é permitida para aquelas empresas que possuem faturamento anual igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais), multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses. (BRASIL, 2013)

Portanto, vale ressaltar que o regime do Lucro Presumido é uma boa opção para aquelas empresas que são bem lucrativas. No entanto, para avaliar qual regime de tributação é menos oneroso, cabe uma análise mais profunda, analisando também os demais tributos incidentes sobre as operações da entidade.

2.5.2. Simples Nacional

Instituído por meio da Lei Complementar 123/2006, o Simples Nacional, ou “Super Simples”, é um regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições para as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP). A sua criação surgiu para que as empresas enquadradas tenham uma forma mais simplificada de tributação, podendo realizar o pagamento dos valores de forma única. A lei supracitada vem em seu art. 3º, incisos I e II, definir os requisitos para ser considerado como uma ME ou EPP:

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

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

II - No caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (BRASIL, 2006)

O parágrafo § 1º, do art. 3º, da Lei Complementar 123/2006 define como 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, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Assim, será aplicada sobre essa receita bruta um percentual estabelecido em um dos anexos da Lei Complementar 123/2006, que variam de acordo com a atividade desenvolvida pela empresa. Sendo eles: Anexo I (Comércio), Anexo II (Indústria), Anexo III (Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5o-C do art. 18 desta Lei Complementar), Anexo IV – (Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5o-C do art. 18 desta Lei Complementar e Anexo) e Anexo V (Receitas decorrentes da prestação de

serviços relacionados no § 5o-I do art. 18 desta Lei Complementar).

Por conseguinte, o artigo 13º da Lei Complementar 123/2006, em seus incisos, elenca os tributos que irão compor a guia de recolhimento mensal, são eles: 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 de Integração Social (PIS/Pasep), 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).

3. METODOLOGIA DE PESQUISA

O presente capítulo tem por finalidade definir os métodos de pesquisa a serem utilizados nesta monografia. Segundo Andrade (2010, p. 117), “metodologia é o conjunto de métodos ou caminhos que são percorridos na busca do conhecimento”.

3.1. Tipologias de Pesquisas

Segundo Beuren *et al.* (2008, p. 79), as particularidades inerentes ao conhecimento contábil possibilitam o agrupamento das tipologias de delineamentos em pesquisa quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

Adiante, serão abordadas apenas as tipologias de pesquisas aplicáveis a este estudo.

3.1.1. Tipologia de Pesquisa Quanto aos Objetivos

Quanto aos objetivos este estudo classifica-se como exploratório, pois “a pesquisa exploratória tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses”. (DIEHL e TATIM, 2004, p. 53)

Logo, este trabalho tem como intento construir um planejamento tributário com dados hipotéticos para auxiliar na compreensão da temática.

3.1.2. Tipologia de Pesquisa Quanto aos Procedimentos

Quanto aos procedimentos este estudo classifica-se como um estudo de caso. De acordo com Boaventura (2004) “o estudo de caso possui uma metodologia de pesquisa classificada como Aplicada, na qual se busca a aplicação prática de conhecimentos para a solução de problemas sociais”.

.Deste modo, busca-se com o estudo demonstrar uma aplicabilidade prática do levantamento bibliográfico realizado.

3.1.3. Tipologia de Pesquisa Quanto à Abordagem do Problema

Este estudo classifica-se como qualitativo no que tange a análise dos dados gerados e quantitativo, pois utiliza-se de cálculos para chegar à carga tributária de cada regime.

Para Beuren et al. (2008, p. 91) a tipologia de pesquisa é dividida em qualitativa e quantitativa. Entretanto, “as abordagens qualitativa e quantitativa são duas estratégias diferentes pela sua sistemática e, sobretudo, pela forma de abordagem do problema que constitui o objeto de estudo”. (DIEHL e TATIM, 2004, p. 51) Porém, a integração destes dois modelos de pesquisa é estimulada (DIEHL e TATIM,2004)

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1. Comparação entre o Lucro Presumido x Simples Nacional

A partir desse capítulo, será demonstrado o procedimento de apuração e comparação de um planejamento tributário realizado para uma empresa do ramo de comércio varejista de combustíveis, com dados fictícios. Tal comparativo busca evidenciar qual regime de tributação é mais eficiente na redução dos custos tributários.

4.2. Receita bruta anual

Na Tabela 2, é demonstrado os valores da receita bruta, já com as deduções permitidas pela legislação, obtida durante o ano nas operações de revenda de combustíveis e de mercadorias provenientes da conveniência. Dessa forma, a partir desses valores, serão apurados os tributos pertencentes a cada regime.

Tabela 2 - Receita Bruta Anual

| |
|----------------------|
| RECEITA BRUTA |
|----------------------|

| | Combustível | Mercadorias Conveniência) | Receita Bruta Total |
|--------------|-------------------------|------------------------------|-------------------------|
| Janeiro | R\$ 239.444,29 | R\$ 2.744,78 | R\$ 242.189,06 |
| Fevereiro | R\$ 220.470,15 | R\$ 2.901,09 | R\$ 223.371,24 |
| Março | R\$ 498.204,47 | R\$ 2.094,09 | R\$ 500.298,57 |
| Abril | R\$ 315.397,09 | R\$ 2.265,33 | R\$ 317.662,43 |
| Maiο | R\$ 293.723,81 | R\$ 2.642,56 | R\$ 296.366,38 |
| Junho | R\$ 287.235,24 | R\$ 3.529,87 | R\$ 290.765,12 |
| Julho | R\$ 289.164,52 | R\$ 2.763,61 | R\$ 291.928,13 |
| Agosto | R\$ 333.330,87 | R\$ 3.294,92 | R\$ 336.625,79 |
| Setembro | R\$ 289.749,95 | R\$ 2.857,21 | R\$ 292.607,17 |
| Outubro | R\$ 302.520,58 | R\$ 2.776,46 | R\$ 305.297,04 |
| Novembro | R\$ 314.605,97 | R\$ 4.260,07 | R\$ 318.866,04 |
| Dezembro | R\$ 297.891,83 | R\$ 3.125,83 | R\$ 301.017,66 |
| Total | R\$ 3.681.738,79 | R\$ 35.255,84 | R\$ 3.716.994,62 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

4.3. Análise da Tributação pelo Lucro Presumido

4.3.1. Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ)

O Lucro Presumido realiza a apuração de IRPJ de forma trimestral. Assim, na Tabela 3 será demonstrada como é realizado este cálculo.

Tabela 3 – Apuração de IRPJ – Lucro Presumido

| APURAÇÃO IRPJ – LUCRO PRESUMIDO | | | | | |
|--|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| | 1º Trimestre | 2º Trimestre | 3º Trimestre | 4º Trimestre | Total |
| Receita Bruta de Mercadorias | R\$ 7.739,96 | R\$ 8.437,77 | R\$ 8.915,75 | R\$ 10.162,36 | R\$ 35.255,84 |
| Presunção (%) | 8% | 8% | 8% | 8% | 8% |
| Lucro Presumido de Mercadorias | R\$ 619,20 | R\$ 675,02 | R\$ 713,26 | R\$ 812,99 | R\$ 2.820,47 |
| Receita Bruta de Combustíveis | R\$ 958.118,91 | R\$ 896.356,15 | R\$ 912.245,34 | R\$ 915.018,39 | R\$ 3.681.738,79 |
| Presunção (%) | 1,6% | 1,6% | 1,6% | 1,6% | 1,6% |
| Lucro Presumido de Combustíveis | R\$ 15.329,90 | R\$ 14.341,70 | R\$ 14.595,93 | R\$ 14.640,29 | R\$ 58.907,82 |
| Outras Receitas | R\$ - |
| Base de Cálculo | R\$ 15.949,10 | R\$ 15.016,72 | R\$ 15.309,19 | R\$ 15.453,28 | R\$ 61.728,29 |
| IRPJ (15%) | R\$ 2.392,36 | R\$ 2.252,51 | R\$ 2.296,38 | R\$ 2.317,99 | R\$ 9.259,24 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

Conforme demonstrado, o valor apurado em cada trimestre, a título de IRPJ, foi de R\$ 2.392,36, no 1º Trimestre, R\$ 2.252,51, no 2º Trimestre, R\$ 2.296,38, no 3º Trimestre e R\$ 2.317,99, no 4º Trimestre, totalizando R\$ 9.259,24 no exercício. Não houve o adicional de 10%, pois a base de cálculo do Imposto de Renda não ultrapassou o limite mensal de R\$60.000,00 em cada trimestre.

4.3.2. Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL)

Do mesmo modo que o IRPJ, a CSLL é apurada de forma trimestral, sendo assim a Tabela 4 demonstra como foi realizada a apuração da contribuição.

Tabela 4 – Apuração CSLL – Lucro Presumido

| APURAÇÃO CSLL – LUCRO PRESUMIDO | | | | | |
|--|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| | 1º Trimestre | 2º Trimestre | 3º Trimestre | 4º Trimestre | Total |
| Receita Bruta de Mercadorias | R\$ 7.739,96 | R\$ 8.437,77 | R\$ 8.915,75 | R\$ 10.162,36 | R\$ 35.255,84 |
| Presunção (%) | 12% | 12% | 12% | 12% | 12% |
| Lucro Presumido de Mercadorias | R\$ 928,80 | R\$ 1.012,53 | R\$ 1.069,89 | R\$ 1.219,48 | R\$ 4.230,70 |
| Receita Bruta de Combustíveis | R\$ 958.118,91 | R\$ 896.356,15 | R\$ 912.245,34 | R\$ 915.018,39 | R\$ 3.681.738,79 |
| Presunção (%) | 12% | 12% | 12% | 12% | 12% |
| Lucro Presumido de Combustíveis | R\$ 114.974,27 | R\$ 107.562,74 | R\$ 109.469,44 | R\$ 109.802,21 | R\$ 441.808,65 |
| Outras Receitas | R\$ - |
| Base de Cálculo | R\$ 115.903,06 | R\$ 108.575,27 | R\$ 110.539,33 | R\$ 111.021,69 | R\$ 446.039,35 |
| CSLL (9%) | R\$ 10.431,28 | R\$ 9.771,77 | R\$ 9.948,54 | R\$ 9.991,95 | R\$ 40.143,54 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

Conforme demonstrado, os valores apurados em cada trimestre, a título de CSLL, foi de R\$ 10.431,28 no 1º Trimestre, R\$ 9.771,77, no 2º Trimestre, R\$ 9.948,54, no 3º Trimestre e R\$ 9.991,95, no 4º Trimestre, totalizando R\$ 40.143,54 no exercício.

4.3.3. Programa integração social (PIS) e Contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS) - cumulativos

As empresas optantes pelo Lucro Presumido devem obrigatoriamente apurar o PIS e a COFINS pela forma cumulativa. Isso faz com que os créditos oriundos das compras não possam ser utilizados como dedução do tributo apurado pelas vendas. Entretanto, devido a essa limitação, as alíquotas para o regime são reduzidas.

Desse modo, na Tabela 5, é demonstrado a apuração do PIS e da COFINS.

Tabela 5 – Apuração de PIS e COFINS – Lucro Presumido

| APURAÇÃO PIS/COFINS – LUCRO PRESUMIDO | | | | | |
|--|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| | 1º Trimestre | 2º Trimestre | 3º Trimestre | 4º Trimestre | Total |
| FATURAMENTO S/ MERCADORIAS | R\$ 7.739,96 | R\$ 8.437,77 | R\$ 8.915,75 | R\$ 10.162,36 | R\$ 35.255,84 |
| PIS (0,65%) | R\$ 50,31 | R\$ 54,85 | R\$ 57,95 | R\$ 66,06 | R\$ 229,16 |
| COFINS (3%) | R\$ 232,20 | R\$ 253,13 | R\$ 267,47 | R\$ 304,87 | R\$ 1.057,68 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

Conforme o art. 315º e 347º, da Instrução Normativa nº 1.911/2019, da RFB, a

receita bruta obtida pela revenda de derivados de petróleo e da revenda de álcool terão alíquota reduzida a zero.

Portanto, os valores, a título de PIS e COFINS, são de responsabilidade do fabricante, não sendo necessário que o comerciante apure os tributos nas suas vendas.

Desse modo, é utilizado como base somente os valores das vendas obtidas na conveniência, resultando em um total de R\$ 229,16 de PIS e R\$ 1.057,68 de COFINS.

4.3.4. Encargos sociais

Estima-se que o valor anual da folha de pagamento é de R\$ 123.851,99 e sobre esse valor incidirá uma alíquota de 20% a título de Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), 3% de Risco Ambiental do Trabalho (RAT), 5,80% de Contribuição a Terceiros e 8% de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS). Na Tabela 6 demonstra-se os valores apurados.

Tabela 6 – Apuração dos Encargos Sociais – Lucro Presumido

| APURAÇÃO DOS ENCARGOS SOCIAIS - LUCRO PRESUMIDO | | | | | |
|---|---------------|--------------|--------------|--------------|----------------------|
| Total da Folha | CPP | RAT | Terceiros | FGTS | Total |
| R\$ 123.851,99 | R\$ 24.770,40 | R\$ 3.715,56 | R\$ 7.183,42 | R\$ 9.908,16 | R\$ 45.577,53 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

A título de CPP, será pago R\$ 24.770,40, do RAT R\$ 3.715,56, de Terceiros R\$ 7.183,42 e de FGTS R\$ 9.908,16, totalizando R\$ 45.577,53.

4.3.5. Tributos Apurados no Regime

A Tabela 7 demonstra os valores totais apurados em cada tributo.

Tabela 7 - Quadro Resumo dos Valores Apurados por Tributo

| IRPJ | CSLL | PIS | COFINS | ICMS | ENCARGOS SOCIAIS | TOTAL |
|--------------|---------------|------------|--------------|-------|------------------|----------------------|
| R\$ 9.259,24 | R\$ 40.143,54 | R\$ 229,16 | R\$ 1.057,68 | R\$ - | R\$ 45.577,53 | R\$ 96.267,15 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

O valor total apurado durante o ano, no regime do Lucro Presumido, foi de R\$ 96.267,15.

4.4. Análise da tributação pelo Simples Nacional

4.4.1. Tributos sobre a receita bruta

A forma de apuração desse regime é mais simplificada, pois os tributos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS, ICMS, IPI, ISS e CPP são recolhidos por meio de uma única guia. Entretanto, devido ao ramo de atividade dessa empresa, não será calculado os valores de IPI e ISS, pois esses são devidos apenas às empresas do ramo industrial e de serviços.

Outro aspecto importante é que a empresa, para fins de cálculo, começaria as suas atividades no mês de janeiro, mês de opção do regime, essa forma, a receita bruta total acumulada terá que ser proporcionalizada pelos períodos de atividade da empresa, conforme dispõe o parágrafo § 2º, do art. 18º, da Lei Complementar 123/06.

Para encontrar receita bruta total acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração (RBT12) proporcional, o fisco, através da questão 5.4, do Perguntas e Respostas do Simples Nacional, orienta que:

1. no primeiro mês, a RBT12 proporcional será a receita do próprio mês de apuração multiplicada por doze; e
2. nos 11 meses posteriores ao do início de atividade, a RBT12 proporcional será a média aritmética da receita bruta acumulada dos meses anteriores ao do período de apuração, multiplicada por 12 (doze);
3. no 13º mês de atividade, passa-se a utilizar a RBT12 da regra geral. (NACIONAL, 2021)

Como forma de exemplificar, o fisco demonstra a aplicação da metodologia na seção de perguntas e respostas do simples nacional. (Vide Figura 1)

Figura 1 - Exemplo de Cálculo da RTB12 Proporcional

| EXEMPLOS: |
|---|
| <p>1. Empresa optante no primeiro mês de atividade:</p> <ul style="list-style-type: none"> • PA (período de apuração) = julho/2018 • RPA (receita do PA) = R\$ 9.000,00 • RBT12 proporcionalizada = R\$ 9.000,00 × 12 = R\$ 108.000,00 (1ª faixa de receita dos Anexos da LC 123 de 2006) |
| <p>2. Empresa optante no segundo mês de atividade:</p> <ul style="list-style-type: none"> • PA = agosto/2018 • RPA = R\$ 40.000,00 • Receita Bruta do mês anterior: julho/2018 = R\$ 9.000,00 • RBT12 proporcionalizada = R\$ 9.000,00 × 12 = R\$ 108.000,00 (1ª faixa de receita dos Anexos da LC 123, de 2006) |
| <p>3. Empresa optante no terceiro mês de atividade:</p> <ul style="list-style-type: none"> • PA = setembro/2018 • RPA = R\$ 6.000,00 • Receitas dos meses anteriores: julho/2018 = R\$ 9.000,00 agosto/2018 = R\$ 40.000,00 • MA (média aritmética) = (R\$ 9.000,00 + R\$ 40.000,00) / 2 = R\$ 24.500,00 • RBT12 proporcionalizada (MA × 12) = R\$ 24.500,00 × 12 = R\$ 294.000,00 (2ª faixa de receita dos Anexos da LC 123, de 2006) |

Fonte: (NACIONAL, 2021)

Seguindo as orientações na Tabela 8, é apurado o valor da receita bruta total acumulada após ser proporcionalizada.

Tabela 8 - Receita Bruta Total Acumulada Proporcional

| Mês | Combustível | Mercadorias | Total | RBT12 |
|--------------|-------------------------|----------------------|-------------------------|--------------------------|
| Janeiro | R\$ 239.444,29 | R\$ 2.744,78 | R\$ 242.189,07 | R\$ 2.906.268,84 |
| Fevereiro | R\$ 220.470,15 | R\$ 2.901,09 | R\$ 223.371,24 | R\$ 2.906.268,84 |
| Março | R\$ 498.204,47 | R\$ 2.094,09 | R\$ 500.298,56 | R\$ 2.793.361,86 |
| Abril | R\$ 315.397,09 | R\$ 2.265,33 | R\$ 317.662,42 | R\$ 3.863.435,48 |
| Maiο | R\$ 293.723,81 | R\$ 2.642,56 | R\$ 296.366,37 | R\$ 3.850.563,87 |
| Junho | R\$ 287.235,24 | R\$ 3.529,87 | R\$ 290.765,11 | R\$ 3.791.730,38 |
| Julho | R\$ 289.164,52 | R\$ 2.763,61 | R\$ 291.928,13 | R\$ 3.741.305,54 |
| Agosto | R\$ 333.330,87 | R\$ 3.294,92 | R\$ 336.625,79 | R\$ 3.707.281,54 |
| Setembro | R\$ 289.749,95 | R\$ 2.857,21 | R\$ 292.607,16 | R\$ 3.748.810,04 |
| Outubro | R\$ 302.520,58 | R\$ 2.776,46 | R\$ 305.297,04 | R\$ 3.722.418,47 |
| Novembro | R\$ 314.605,97 | R\$ 4.260,07 | R\$ 318.866,04 | R\$ 3.716.533,07 |
| Dezembro | R\$ 297.891,83 | R\$ 3.125,83 | R\$ 301.017,66 | R\$ 3.726.520,29 |
| Total | R\$ 3.681.738,77 | R\$ 35.255,82 | R\$ 3.716.994,59 | R\$ 42.474.498,21 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

A empresa, por ser do ramo de comércio, está inclusa no Anexo I da Lei Complementar 123/06 e seguirá as alíquotas e as partilhas do referido anexo. Deste modo, no anexo supracitado a apuração seguirá as alíquotas e as partilhas da tabela abaixo.

Figura 2 - Anexo I da Lei Complementar 123/06

| Faixas | Receita Bruta em 12 Meses (em R\$) | Alíquota | Valor a Deduzir (em R\$) |
|----------|------------------------------------|----------|--------------------------|
| 1ª Faixa | Até 180.000,00 | 4% | R\$ - |
| 2ª Faixa | De 180.000,01 a 360.000,00 | 7,30% | R\$ 5.940,00 |
| 3ª Faixa | De 360.000,01 a 720.000,00 | 9,50% | R\$ 13.860,00 |
| 4ª Faixa | De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 10,70% | R\$ 22.500,00 |
| 5ª Faixa | De 1.800.000,01 a 3.600.000,00 | 14,30% | R\$ 87.300,00 |
| 6ª Faixa | De 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 19% | R\$ 37.800,00 |

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

Fonte: (BRASIL,2006)

De acordo com a receita bruta acumulada dos 12 (doze) meses a entidade será enquadrada em uma das faixas do anexo. A Tabela 9 elenca as faixas de receita para cada mês.

Tabela 9 - Faixa de Receita

| Mês | RTB12 Proporcional | Faixa de Receita |
|--------------|--------------------------|------------------|
| Janeiro | R\$ 2.906.268,84 | 5º Faixa |
| Fevereiro | R\$ 2.906.268,84 | 5º Faixa |
| Março | R\$ 2.793.361,86 | 5º Faixa |
| Abril | R\$ 3.863.435,48 | 6º Faixa |
| Maio | R\$ 3.850.563,87 | 6º Faixa |
| Junho | R\$ 3.791.730,38 | 6º Faixa |
| Julho | R\$ 3.741.305,54 | 6º Faixa |
| Agosto | R\$ 3.707.281,54 | 6º Faixa |
| Setembro | R\$ 3.748.810,04 | 6º Faixa |
| Outubro | R\$ 3.722.418,47 | 6º Faixa |
| Novembro | R\$ 3.716.533,07 | 6º Faixa |
| Dezembro | R\$ 3.726.520,29 | 6º Faixa |
| Total | R\$ 42.474.498,21 | |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

Após identificada a faixa de receita em que a receita bruta mensal da entidade é enquadrada, o contribuinte deve calcular a alíquota efetiva. Segundo o art. 18º, da Lei Complementar 123/06 é por meio da alíquota efetiva que o valor mensal a ser recolhido será determinado.

Abaixo está a fórmula presente no parágrafo § 1º-A, da Lei Complementar 123/06, que será utilizada para fins de cálculo da alíquota efetiva.

$$\text{Alíquota Efetiva} = \frac{(\text{RTB12} \times \text{Alíquota Nominal}) - \text{Parcela a Deduzir}}{\text{RBT12}}$$

Na Tabela 10 estão as alíquotas efetivas obtidas por meio da aplicação da fórmula sobre a receita bruta proporcional.

Tabela 10 - Alíquotas Efetivas

| Mês | Faixa da Receita | RBT12 | Alíquota Nominal | Parcela de Dedução | Alíquota Efetiva |
|-----------|------------------|------------------|------------------|--------------------|------------------|
| Janeiro | 5º Faixa | R\$ 2.906.268,84 | 14,30% | R\$ 87.300,00 | 11,2961% |
| Fevereiro | 5º Faixa | R\$ 2.906.268,84 | 14,30% | R\$ 87.300,00 | 11,2962% |
| Março | 5º Faixa | R\$ 2.793.361,86 | 14,30% | R\$ 87.300,00 | 11,1747% |
| Abril | 6º Faixa | R\$ 3.863.435,48 | 19% | R\$ 378.000,00 | 9,2160% |
| Maio | 6º Faixa | R\$ 3.850.563,87 | 19% | R\$ 378.000,00 | 9,1833% |
| Junho | 6º Faixa | R\$ 3.791.730,38 | 19% | R\$ 378.000,00 | 9,0309% |
| Julho | 6º Faixa | R\$ 3.741.305,54 | 19% | R\$ 378.000,00 | 8,8966% |
| Agosto | 6º Faixa | R\$ 3.707.281,54 | 19% | R\$ 378.000,00 | 8,8039% |
| Setembro | 6º Faixa | R\$ 3.748.810,04 | 19% | R\$ 378.000,00 | 8,9168% |
| Outubro | 6º Faixa | R\$ 3.722.418,47 | 19% | R\$ 378.000,00 | 8,8453% |
| Novembro | 6º Faixa | R\$ 3.716.533,07 | 19% | R\$ 378.000,00 | 8,8292% |
| Dezembro | 6º Faixa | R\$ 3.726.520,29 | 19% | R\$ 378.000,00 | 8,8565% |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

Após calculado o valor da alíquota efetiva, ela será multiplicada pelo valor da receita bruta do período para encontrar a base de cálculo da repartição de tributos, conforme as Tabelas 11 e 12.

Tabela 11 - Base de Cálculo da Repartição de Tributos (Combustíveis)

| Mês | Receita do Período (Combustível) | Alíquota Efetiva | Base da Repartição |
|-----------|----------------------------------|------------------|--------------------|
| Janeiro | R\$ 239.444,29 | 11,2961% | R\$ 27.047,98 |
| Fevereiro | R\$ 220.470,15 | 11,2962% | R\$ 24.904,64 |
| Março | R\$ 498.204,47 | 11,1747% | R\$ 55.673,02 |
| Abril | R\$ 315.397,09 | 9,2160% | R\$ 29.066,88 |
| Maio | R\$ 293.723,81 | 9,1833% | R\$ 26.973,41 |
| Junho | R\$ 287.235,24 | 9,0309% | R\$ 25.940,03 |
| Julho | R\$ 289.164,52 | 8,8966% | R\$ 25.725,74 |
| Agosto | R\$ 333.330,87 | 8,8039% | R\$ 29.345,95 |
| Setembro | R\$ 289.749,95 | 8,9168% | R\$ 25.836,42 |
| Outubro | R\$ 302.520,58 | 8,8453% | R\$ 26.758,89 |
| Novembro | R\$ 314.605,97 | 8,8292% | R\$ 27.777,29 |
| Dezembro | R\$ 297.891,83 | 8,8565% | R\$ 26.382,76 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

Tabela 12 - Base de Cálculo da Repartição de Tributos (Conveniência)

| Mês | Receita do Período (Combustível) | Alíquota Efetiva | Base da Repartição |
|-----------|----------------------------------|------------------|--------------------|
| Janeiro | R\$ 2.744,78 | 11,2961% | R\$ 310,05 |
| Fevereiro | R\$ 2.901,09 | 11,2962% | R\$ 327,71 |
| Março | R\$ 2.094,09 | 11,1747% | R\$ 234,01 |
| Abril | R\$ 2.265,33 | 9,2160% | R\$ 208,77 |
| Maio | R\$ 2.642,56 | 9,1833% | R\$ 242,67 |
| Junho | R\$ 3.529,87 | 9,0309% | R\$ 318,78 |
| Julho | R\$ 2.763,61 | 8,8966% | R\$ 245,87 |
| Agosto | R\$ 3.294,92 | 8,8039% | R\$ 290,08 |
| Setembro | R\$ 2.857,21 | 8,9168% | R\$ 254,77 |
| Outubro | R\$ 2.776,46 | 8,8453% | R\$ 245,59 |
| Novembro | R\$ 4.260,07 | 8,8292% | R\$ 376,13 |
| Dezembro | R\$ 3.125,83 | 8,8565% | R\$ 276,84 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

A partir da base encontrada, será determinado o valor dos tributos, conforme as alíquotas de repartição contidas no Anexo I, da Lei Complementar 123/06.

Um ponto importante é que, devido a empresa ter duas operações distintas, venda de combustíveis e venda de mercadorias, será necessário segregar a base de cálculo por cada operação, visto que, devido às operações com combustíveis, possuem tributação monofásica, conforme a lei 9.178/98. As mercadorias revendidas como doces, bebidas, salgados se enquadram na substituição tributária, conforme ANEXO XXXIII do regulamento de ICMS de Alagoas.

Ratificando o disposto acima, o Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) através da Resolução nº 140, parágrafo § 6º, Inciso II, Art. 25º, orienta:

A ME ou EPP que proceda à importação, à industrialização ou à comercialização de produto sujeito à tributação concentrada ou à substituição tributária para efeitos de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Confins deve segregar a receita decorrente de sua venda e indicar a existência de tributação concentrada ou substituição tributária para as referidas contribuições, de forma que serão desconsiderados, no cálculo do valor devido no âmbito do Simples Nacional, os percentuais a elas correspondentes. (NACIONAL, 2018; NACIONAL, 2023; NACIONAL, 2023; OECD, 2022; OLIVEIRA, 2001; PAIM e TRENTINI, 1999; SOUSA, 2018; SPAGNOL, 2004)

Ademais, nas Tabelas 13 e 14, são apresentados os valores apurados durante o ano, considerando as exclusões permitidas pelo fisco. Aplicação das alíquotas de repartição por faixa de receita, assim como no cálculo realizado para determinar a alíquota efetiva.

Tabela 13 - Repartição dos Tributos - Simples Nacional (Combustíveis)

| Mês | IRPJ | CSLL | COFINS | PIS/PASEP | CPP | ICMS | TOTAL |
|--------------|----------------------|----------------------|----------|-----------|-----------------------|----------|-----------------------|
| Janeiro | R\$ 1.487,64 | R\$ 946,68 | - | - | R\$ 11.360,15 | - | R\$ 13.794,47 |
| Fevereiro | R\$ 1.369,75 | R\$ 871,66 | - | - | R\$ 10.459,95 | - | R\$ 12.701,36 |
| Março | R\$ 3.062,02 | R\$ 1.948,56 | - | - | R\$ 23.382,67 | - | R\$ 28.393,25 |
| Abril | R\$ 3.924,03 | R\$ 2.906,69 | - | - | R\$ 12.237,15 | - | R\$ 19.067,87 |
| Mai | R\$ 3.641,41 | R\$ 2.697,34 | - | - | R\$ 11.355,81 | - | R\$ 17.694,56 |
| Junho | R\$ 3.501,90 | R\$ 2.594,00 | - | - | R\$ 10.920,75 | - | R\$ 17.016,65 |
| Julho | R\$ 3.472,97 | R\$ 2.572,57 | - | - | R\$ 10.830,54 | - | R\$ 16.876,08 |
| Agosto | R\$ 3.961,70 | R\$ 2.934,59 | - | - | R\$ 12.354,64 | - | R\$ 19.250,93 |
| Setembro | R\$ 3.487,92 | R\$ 2.583,64 | - | - | R\$ 10.877,13 | - | R\$ 16.948,69 |
| Outubro | R\$ 3.612,45 | R\$ 2.675,89 | - | - | R\$ 11.265,49 | - | R\$ 17.553,83 |
| Novembro | R\$ 3.749,93 | R\$ 2.777,73 | - | - | R\$ 11.694,24 | - | R\$ 18.221,90 |
| Dezembro | R\$ 3.561,67 | R\$ 2.638,28 | - | - | R\$ 11.107,14 | - | R\$ 17.307,09 |
| Total | R\$ 38.833,39 | R\$ 28.147,63 | - | - | R\$ 147.845,67 | - | R\$ 214.826,69 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

Tabela 14 - Repartição dos Tributos - Simples Nacional (Conveniência)

| Mês | IRPJ | CSLL | COFINS | PIS/PASEP | CPP | ICMS | TOTAL |
|--------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|---------------------|----------|---------------------|
| Janeiro | R\$ 17,05 | R\$ 10,85 | R\$ 39,50 | R\$ 8,56 | R\$ 130,22 | - | R\$ 206,19 |
| Fevereiro | R\$ 18,02 | R\$ 11,47 | R\$ 41,75 | R\$ 9,04 | R\$ 137,64 | - | R\$ 217,93 |
| Março | R\$ 12,87 | R\$ 8,19 | R\$ 29,81 | R\$ 6,46 | R\$ 98,28 | - | R\$ 155,62 |
| Abril | R\$ 28,18 | R\$ 20,88 | R\$ 59,02 | R\$ 12,80 | R\$ 87,89 | - | R\$ 208,77 |
| Mai | R\$ 32,76 | R\$ 24,27 | R\$ 68,60 | R\$ 14,88 | R\$ 102,17 | - | R\$ 242,67 |
| Junho | R\$ 43,04 | R\$ 31,88 | R\$ 90,12 | R\$ 19,54 | R\$ 134,21 | - | R\$ 318,78 |
| Julho | R\$ 33,19 | R\$ 24,59 | R\$ 69,51 | R\$ 15,07 | R\$ 103,51 | - | R\$ 245,87 |
| Agosto | R\$ 39,16 | R\$ 29,01 | R\$ 82,01 | R\$ 17,78 | R\$ 122,12 | - | R\$ 290,08 |
| Setembro | R\$ 34,39 | R\$ 25,48 | R\$ 72,02 | R\$ 15,62 | R\$ 107,26 | - | R\$ 254,77 |
| Outubro | R\$ 33,15 | R\$ 24,56 | R\$ 69,43 | R\$ 15,05 | R\$ 103,39 | - | R\$ 245,59 |
| Novembro | R\$ 50,78 | R\$ 37,61 | R\$ 106,33 | R\$ 23,06 | R\$ 158,35 | - | R\$ 376,13 |
| Dezembro | R\$ 37,37 | R\$ 27,68 | R\$ 78,26 | R\$ 16,97 | R\$ 116,55 | - | R\$ 276,84 |
| Total | R\$ 379,98 | R\$ 276,46 | R\$ 806,36 | R\$ 174,83 | R\$ 1.401,60 | - | R\$ 3.039,23 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

No total, será pago, a título de IRPJ R\$ 39.213,37, de CSLL R\$ 28.424,09, de COFINS R\$ 806,36, de PIS R\$ 174,83, CPP R\$ 149.247,27, e de ICMS R\$ 0,00.

4.4.2. Encargos sociais

Para as empresas que optarem pelo Simples Nacional será devido, dentre os encargos sociais, apenas o FGTS e a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), mas essa já está contida nos valores apurados com base na receita bruta. A alíquota aplicada é de 8% sobre o total anual da folha de R\$ 123.851,99. Conforme é demonstrado na Tabela 15.

Tabela 15 - Apuração dos Encargos Sociais - Simples Nacional

| APURAÇÃO DOS ENCARGOS SOCIAIS - SIMPLES NACIONAL | | |
|--|--------------|---------------------|
| TOTAL DA FOLHA | FGTS | TOTAL |
| R\$ 123.852,00 | R\$ 9.908,16 | R\$ 9.908,16 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

4.4.3. Tributos apurados no regime

A Tabela 16 demonstra os valores totais apurados em cada tributo.

Tabela 16 - Quadro Resumo dos Valores Apurados por Tributo

| IRPJ | CSLL | PIS | COFINS | ICMS | CPP | FGTS | TOTAL |
|---------------|---------------|------------|------------|----------|----------------|--------------|-----------------------|
| R\$ 39.213,37 | R\$ 28.424,09 | R\$ 174,83 | R\$ 806,36 | R\$ 0,00 | R\$ 149.247,27 | R\$ 9.908,16 | R\$ 227.774,08 |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

O valor total apurado durante o ano, no regime do Simples Nacional, foi de R\$ 227.774,08.

4.5. Análise Financeira

Na Tabela 17, é feito o comparativo com os valores apurados nos dois regimes tributários para cada tributo.

Tabela 17 - Comparativo Lucro Presumido x Simples Nacional

| COMPARATIVO | | |
|----------------------------|----------------------|-----------------------|
| TRIBUTOS | LUCRO PRESUMIDO | SIMPLES NACIONAL |
| IRPJ | R\$ 9.259,24 | R\$ 39.213,38 |
| CSLL | R\$ 40.143,54 | R\$ 28.424,10 |
| PIS | R\$ 229,16 | R\$ 174,83 |
| COFINS | R\$ 1.057,68 | R\$ 806,36 |
| ICMS | - | - |
| ISS | - | - |
| ENCARGOS SOCIAIS | R\$ 45.577,53 | R\$ 159.155,43 |
| TOTAL | R\$ 96.267,15 | R\$ 227.774,10 |
| RECEITA BRUTA TOTAL | R\$ 3.716.994,59 | R\$ 3.716.994,59 |
| CARGA TRIBUTÁRIA | 2,59% | 6,13% |

Fonte: Elaborada pelo Autor (2023)

Através do comparativo, é possível perceber que o Lucro Presumido é a melhor forma de tributação para o caso estudado. O Simples Nacional se mostra um regime mais oneroso conforme a receita bruta se aproxima do limite de R\$ 4.800.000,00 estabelecido na Lei Complementar 123/06. Um exemplo desse impacto é a contribuição patronal que apresenta uma diferença de 3,06% entre os regimes, sendo 1,23% no Lucro Presumido e 4,28% no Simples Nacional.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A tributação brasileira é um dos grandes desafios para quem pretende empreender no Brasil, em função dessa problemática, muitas empresas buscam, no planejamento tributário, a solução para reduzir seus custos.

Desse modo, o presente estudo se propôs a elaborar um planejamento tributário para uma empresa do ramo de revenda de combustíveis, analisando, dentre os regimes tributários disponíveis no ordenamento jurídico brasileiro, qual é a melhor opção entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional.

Posteriormente, ao estudo das características de cada regime e a sua abordagem prática, pode-se concluir que, para uma empresa do ramo de revenda de combustíveis, a melhor forma de tributação é o Lucro Presumido, pois, conforme a receita bruta se aproxima do limite estabelecido na Lei Complementar 123/06, o Simples Nacional deixa de ser uma opção economicamente mais benéfica para o empresário. Isso pode ser visto através da carga tributária total, que, para o Lucro Presumido representa 2,59%, enquanto no Simples Nacional é de 6,13%, uma diferença percentual de 3,54%.

Além das obrigações de recolhimento dos tributos, a adesão a um regime tributário também tem reflexos na prestação de contas com o fisco, pois, dependendo da escolha, será necessário entregar mais ou menos informações. Essas informações são transmitidas por meio das declarações acessórias. A quantidade de declarações do Simples Nacional é menor em relação ao Lucro Presumido e o Lucro Real, já que se trata de um sistema simplificado.

Contudo, cabe salientar que a escolha entre regimes deve ser profundamente estudada pelos administradores e seus consultores, pois, devido a escolha de opção ser irrevogável durante o exercício financeiro, o erro de opção pode prejudicar o desempenho da entidade e a sua prospecção de crescimento.

É bom salientar que não existe uma resposta padrão para qual regime é o melhor, pois não existem empresas iguais. Cada caso deve ser estudado com base na realidade de cada entidade, restando somente a realização de cálculos e simulações a fim de checar o regime que é menos oneroso.

Por fim, como sugestão para trabalhos futuros, cabe o acompanhamento do Projeto de Lei Complementar nº 108/21, que visa alterar o limite anual do teto do simples nacional, passando de R\$ 4.800.000,00 para R\$ 8.694.801,31. Com o aumento, as faixas de receitas também serão atualizadas, gerando alíquotas menores e, conseqüentemente, menos tributos para as empresas.

REFERÊNCIAS

BOAVENTURA, E. M. **Metodologia da Pesquisa**: monografia, dissertação e tese. São Paulo: Atlas, 2004.

AMARAL, G. L. D. et al. **Quantidades de Normas Editadas no Brasil: 33 anos da Constituição Federal de 1988**. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Curitiba, p. 9. 2021.

ANDRADE, M. M. D. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 10ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BEUREN, I. M. et al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BOAVENTURA, E. M. **Metodologia da Pesquisa**: monografia, dissertação e tese. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. Lei nº 5.107, de 13 de Setembro. **Cria o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências.**, 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5107.htm>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL. Constituição Federal. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 19 Abril 2022.

BRASIL. Lei nº 8.112, de 11 de Dezembro. **Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais.**, 1990. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8112cons.htm>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 70, de 30 de Dezembro. **Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências.**, 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro. **Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.**, 1995. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm>. Acesso em: 29 Março 2023.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.**, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 19 Abril 2022.

BRASIL. Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro. **Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências.**, 1998. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL. Lei nº 9.715, de 25 de Novembro. **Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências.**, 1998. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9715.htm>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de Novembro. **Altera a Legislação Tributária Federal.**, 1998. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 108, de 29 de Maio. **Dispõe sobre a relação entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, suas autarquias, fundações, sociedades de economia mista e outras entidades públicas e suas respectivas entidades fechadas de previdência complementar, e dá outras provi**, 2001. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp108.htm>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL. Lei nº 10.336, de 19 de Dezembro. **Institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), e dá outras providências.**, 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10336.htm>. Acesso em: 23 Abril 2022.

BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de Dezembro. **Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais**, 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm>. Acesso em: 23 Abril 2022.

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de Dezembro. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.**, 2003. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**, 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 27 Maio 2022.

BRASIL. Lei nº 12.814, de 16 de Maio. **Altera a Lei nº 12.096, de 24 de novembro de 2009**, 2013. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12814.htm>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL, R. F. D. Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de Março. **Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, 2017. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>>. Acesso em: 22 Novembro 2022.

BRASIL, R. F. D. Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de Outubro. **Regulamenta a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.**, 2019. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=104314>>. Acesso em: 21 Maio 2023.

BRASIL, R. F. D. Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de Outubro. **Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das contribuições devidas a terceiros, administradas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).**, 2022. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=126687>>. Acesso em:

21 Maio 2023.

CARLIN, E. L. B. **Auditoria, Planejamento e Gestão Tributária**. 4ª. ed. Curitiba: Juruá, 2021.

COSTA, G. D. F. C. **Federalismo e ICMS Reflexos Tributários**. Curitiba: Juruá Editora, 1999.

CREPALDI, S. **Planejamento Tributário: Teória e Prática**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

DIEHL, A. A.; TATIM, D. C. **Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas: Métodos e Técnicas**. 1ª. ed. São Paulo: Pearson Universidades, 2004.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FAZENDÁRIA, C. N. D. P. Convênio ICMS 110, de 28 de Setembro. **Dispõe sobre o regime de substituição tributária relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)**, 2007. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2007/CV110_07>. Acesso em: 21 Maio 2023.

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

MAMEDE, G.; MAMEDE, E. C. **Holding Familiar e suas Vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar**. 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARCONI, M. D. A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, G. D. A.; MARTINS, R. L. **Manual para elaboração de trabalhos acadêmicos**. São Paulo: Atlas, 2001.

MONETÁRIA, C. N. D. P. Sítio CONFAZ. **CONFAZ**, 2022. Disponível em: <<https://www.confaz.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 26 Novembro 2022.

NACIONAL, C. G. D. S. Resolução CGSN nº 140, de 22 de Maio de 2018. **Dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional)**, 2018. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278>>. Acesso em: 03 Abril 2023.

NACIONAL, S.-E. D. C. G. D. S. Simples Nacional. **Perguntas e Respostas Simples Nacional**, 22 Fevereiro 2021. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/PerguntaoSN.pdf>>. Acesso em: 24 Novembro 2022.

NACIONAL, S.-E. D. C. G. D. S. Simples Nacional. **Perguntas e Respostas Simples Nacional**, 14 mar. 2023. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/PerguntaoSN.pdf>>. Acesso em: 03 Abril 2023.

NACIONAL, T. Tesouro Nacional. **Carga tributária bruta do governo geral atinge 33,71%**

do PIB em 2022, 2023. Disponível em: <<https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-atinge-33-71-do-pib-em-2022>>. Acesso em: 15 Maio 2023.

OECD. OECD Publishing. **Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean**, Paris, 2022. Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/96ce5287-en-es>>. Acesso em: 27 Março 2022.

OLENIKE, J. E. Alta tributação sobre combustíveis: uma trava no desenvolvimento do país. **Revista Visão Hospitalar**, 2022. Disponível em: <<https://revistavisaohospitalar.com.br/artigo-visao-tributaria/>>. Acesso em: 04 Dezembro 2022.

OLIVEIRA, D. D. P. R. D. **Planejamento estratégico: conceito metodologia e práticas**. 17^a. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, L. M. D. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 14^a. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PAIM, L.; TRENTINI, M. **PESQUISA EM ENFERMAGEM: Uma Modalidade Convergente - Assistencial (Série Enfermagem- REPENSUL)**. Florianópolis: Ed. da UFSC, 1999.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. D. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2^a. ed. Novo Hamburgo: Universidade Feevale, 2013.

SOUSA, L. D. C. A nova sistemática de cálculo do simples nacional a partir de 2018: um estudo do impacto tributário nas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo iii. **Núcleo do Conhecimento**, 2018. Disponível em: <<https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/impacto-tributario>>. Acesso em: 27 Maio 2022.

SPAGNOL, B. W. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Atlas, 2004.