

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

IZABELA CUSTODIO

**COMPARATIVO TRIBUTÁRIO EMPREGUE AO SEGUIMENTO MOLDUREIRO E
OS REFLEXOS DO SUBLIMITE APLICADO AO SIMPLES NACIONAL**

CRICIÚMA

2019

IZABELA CUSTODIO

**COMPARATIVO TRIBUTÁRIO EMPREGUE AO SEGUIMENTO MOLDUREIRO E
OS REFLEXOS DO SUBLIMITE APLICADO AO SIMPLES NACIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador(a): Prof. Esp. Luan Philippi Machado

CRICIÚMA

2019

IZABELA CUSTODIO

**COMPARATIVO TRIBUTÁRIO EMPREGUE AO SEGUIMENTO MOLDUREIRO E
OS REFLEXOS DO SUBLIMITE APLICADO AO SIMPLES NACIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 05 de julho de 2019

BANCA EXAMINADORA

Prof. Luan Philippi Machado - Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof.^a Vanessa Mendes Da Agostin Resende – Especialista – (UNESC)

Prof.^a Patriele de Faveri Fontana - Especialista – (UNESC)

**A minha família, minha base para a
realização deste sonho.**

AGRADECIMENTOS

Me tornar bacharel em Ciências Contábeis e concluir essa pesquisa não seria possível sem a mão amiga de diversas pessoas, aos quais sou imensamente grata e aqui ficam meus agradecimentos.

Primeiramente a Deus, por me proporcionar forças para cursar essa graduação, mostrar que sou capaz de muito mais do que acredito e colocar em minha vida as outras pessoas responsáveis por meu sucesso.

Para minha mãe, Marlene, que mesmo sendo a mais sensata e com os pés no chão sobre as situações, deixou eu sonhar com esse momento, vibrou comigo a cada mini vitória e foi dona das melhores palavras nos momentos em que mais precisei.

Ao meu irmão Tiago, e minha cunhada Julia, que mesmo de longe durante grande parte dessa etapa de minha vida, nunca deixaram de me apoiar, e falar o quando são orgulhosos são sobre minhas decisões e meu empenho, fazendo com que eu queria cada dia mais alcançar meus objetivos.

Ao meu namorado Ricardo, que ao meu lado na maior parte da graduação foi meu porto seguro nos momentos difíceis, acreditou em mim, e como colega de profissão me ajudou na construção desse trabalho.

Meu orientador, professor Luan Phillipi, que apesar do nervosismo e ansiedade, me deixou tranquila para a realização dessa pesquisa. Estendo também a todos os professores do curso de Ciências Contábeis da UNESC, que não metem esforços para formar ótimos profissionais e cidadãos de bem.

Aos meus familiares, amigos da graduação e da vida, e enfim todos que em algum momento vibraram verdadeiramente para o meu sucesso, obrigada por ser muitas vezes a palavra ou a energia que me levantou nos momentos em que nada fazia sentido.

Palavras nunca vão ser o suficiente para expressar o tanto de gratidão a todos os citados, mas aqui sinceramente deixo meu muito obrigada e torço para o sucesso e felicidade de todos vocês, do fundo do meu coração.

**“Bom mesmo é ir à luta com determinação,
abraçar a vida com paixão, perder com
classe e vencer com ousadia, porque o
mundo pertence a quem se atreve e a vida é
muito curta, para ser insignificante”**

Charlie Chaplin.



COMPARATIVO TRIBUTÁRIO EMPREGUE AO SEGUIMENTO MOLDUREIRO E OS REFLEXOS DO SUBLIMITE APLICADO AO SIMPLES NACIONAL

Izabela Custodio¹

Luan Philippi Machado²

RESUMO: O planejamento tributário se caracteriza por um estudo realizado nas empresas, para a diminuição da carga tributária desembolsada pela mesma, refletindo diretamente nas tomadas de decisões, tendo seu princípio na escolha do regime de tributação. O presente artigo tem como objetivo geral analisar, por meio, de um planejamento tributário e seus reflexos, qual dos regimes de tributação, Simples Nacional ou Lucro Presumido, pode ser mais vantajoso economicamente, com base nos dados e valores referentes ao ano de 2018, à uma Distribuidora de Quadros de Molduras e Produtos Derivados localizada no município de Braço do Norte/SC. O estudo é caracterizado por uma abordagem qualitativa e quantitativa, fundamentada pela coleta e análise de dados, e no que tange aos objetivos é enquadrada como descritiva, por apresentar cenários a partir de uma realidade. Destaca-se também a projeção de cenários futuros com o intuito do encontro do ponto de equilíbrio entre os regimes de tributação Lucro Presumido e Simples Nacional. Com a realização dos cálculos e das análises pertinentes, foi possível identificar que o regime de tributação Simples Nacional, é o mais viável economicamente para a distribuidora.

PALAVRAS – CHAVE: Contabilidade Tributária. Planejamento Tributário. Lucro Presumido. Regimes de Tributação.

AREA TEMÁTICA: Tema 05 – Contabilidade Tributária.

1 INTRODUÇÃO

A realização da opção de regime de tributação com menor desembolso monetário, está se tornando um dos focos, mais importantes dentro das organizações. Essa escolha é um dos principais pilares na busca incansável das empresas, pela redução de gastos, oportunizando maior competitividade no mercado nacional e possibilitando a obtenção de lucros (CREPALDI *et al*, 2017).

Para alcançar a economia tributária desejada, se faz necessário a realização do planejamento tributário. Surge assim um dos papeis do profissional de contabilidade, a responsabilidade de analisar e avaliar qual a maneira menos onerosa

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Especialista, UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



de recolher os tributos incidentes, a cada empresa, sem inferir nenhuma lei ou norma vigente (AMARAL; TOSCANA; SILVA, 2017).

O primeiro passo para alavancar um planejamento tributário, passa pela escolha do regime de tributação, que no Brasil atualmente são classificados como Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado. Segundo pesquisa divulgada em novembro de 2015 pela Receita Federal do Brasil, haviam 5.139.056 empresas ativas no país, sendo que 21,16% eram optantes pelos regime Lucro Presumido e 70,06% eram tributadas pelo Simples Nacional. Demonstrando, desta forma, a intensa representatividade desses dois regimes, para as características das pessoas jurídicas brasileiras (BRASIL, 2015).

Estudos sobre a implantação do planejamento tributário, são realizados em vários setores de atividade industrial, comercial e de prestação de serviço, fomentados pelo reflexo que esses podem gerar para o financeiro e desenvolvimento das empresas. Alguns setores de atividades econômicas já foram apontadas, como no estudo de Bilac *et al.* (2017) onde deu-se a análise dos impactos das opções de regime de tributação em uma empresa do ramo de engenharia, já Amaral, Toscana e Silva (2017) demonstraram seus estudos tributários com base nos dados de uma empresa moveleira. Os regimes de tributação utilizados nas comparações de cada pesquisa, são avaliados segundo a situação e realidade das empresas estudadas. Neste estudo foram analisados os regimes lucro presumido e simples nacional, primeiramente por serem os mais utilizados no país, e como o lucro real requer mais exigências, a empresa pesquisada necessita de tempo para se adequar, para então tornar-se viável essa escolha.

Com esse tema e partindo da problematização, surge a seguinte questão problema: Baseado na utilização da ferramenta do planejamento tributário e seus reflexos, qual dos regimes de tributação, Simples Nacional ou Lucro Presumido, pode ser mais vantajoso economicamente, à uma empresa distribuidora de quadros de molduras e produtos derivados?

Desta forma o objetivo geral deste trabalho consiste em analisar por meio de um planejamento tributários e seus reflexos, qual dos regimes de tributação, Simples Nacional ou Lucro Presumido, pode ser mais vantajoso economicamente, com base nos dados e valores referentes ao ano de 2018, à uma Distribuidora de Quadros de Molduras e Produtos Derivados localizada no município de Braço do Norte/SC.

Para atingir o objetivo geral têm-se os seguintes objetivos específicos: i) identificar as características do Sistema Tributário Nacional evidenciando os regimes tributários Simples Nacional e Lucro Presumido; ii) levantar as informações e dados necessários do período de 2018 para compor os cálculos tributários dos regimes de tributação estudados; iii) analisar os resultados em busca do ponto de equilíbrio econômico entre as duas formas de tributação; iv) propor à empresa estudada, a partir dos resultados obtidos, o regime de tributação mais vantajoso economicamente.

A realização desse trabalho se justifica por se tratar de um assunto sempre atual, e muito recorrente ao mais recente olhar da contabilidade, que propõe um profissional especializado na área de gestão e planejamento. Desta forma alia-se um estudo acadêmico e de crescimento profissional, à influência deste no ambiente empresarial. Revelando assim, para a Distribuidora de Molduras e Produtos Derivados, a viabilidade da possível escolha tributária e projetando o seu crescimento aliado também à diferentes regimes de tributação. Com a utilização dessa pesquisa,



além do favorecimento financeiro, também pode-se construir uma melhor estratégia empresarial, contribuindo para o crescimento da empresa.

Pode-se destacar também que o meio social em que a pesquisa está alocada, também poderá passar por transformações, pois com o fortalecimento da empresa com a adoção do planejamento tributário, os seus funcionários obterão valorização dentro da empresa, com aumento de salários, novos cargos, alavancando novas vagas de emprego na cidade. A localização da empresa no Município de Braço do Norte, considerada a capital sul americana da moldura, também evidencia que o estudo pode ser analisado e implantado em outras empresas do setor, destaque na região, podendo assim alavancar um efeito muito maior à toda a sua sociedade.

Esse artigo está estruturado em cinco seções: esta primeira com caráter de introdução, seguida pela segunda seção, tratando-se da fundamentação teórica que aborda conceitos sobre o Planejamento Tributário e o Sistema Tributário Nacional, com foco nos regimes tributários utilizados para a pesquisa; a terceira seção apresenta os procedimentos metodológicos; a quarta expõe a apresentação e análise dos resultados; e, por fim, as considerações finais que explicitam as conclusões, limitações do trabalho e sugestões para pesquisas futuras.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesse tópico, por meio de uma pesquisa bibliográfica, serão abordados os temas de planejamento tributário, elisão e evasão fiscal, sistema tributário nacional, e os regimes de tributação: Lucro Arbitrado, Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional. Destacando os conceitos, benefícios, embasamentos legais e características pertinentes à realização do estudo.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A contabilidade tributária, é o ramo das ciências contábeis que cuida das rotinas de apuração dos tributos e entrega das obrigações acessórias. Esse campo de atuação deve ser estudado, e registrado com exatidão, para evitar acontecimentos fora da legalidade, e os melhores resultados às empresas (FABRETTI, 2015). A gestão de tributos, deve ser realizada separada da contabilidade, em relatórios que garantem sua boa eficácia e realizem a adequada segregação de funções (OLIVEIRA *et al.* 2015). Devem ser de conhecimento do corpo de gestão do empreendimento os custos ligados a tributação para assim encontrar maneiras de amenizá-los (SILVA; MACÊDO, 2019).

Elaborar planos para encontrar o melhor caminho para um desenvolvimento mais eficaz, vem sendo a maneira encontrada pelas empresas, para se manterem competitivas no cenário econômico brasileiro. Essa realidade é naturalmente encontrada em empresas de grande porte há certo tempo, e vem nos últimos anos impactando também a realidade de pequenos e médios empreendimentos, pois, na atualidade, todas as empresas brasileiras pagam altos valores referentes a tributos, os quais interferem diretamente nos valores de seus produtos e serviços, e conseqüentemente na sua lucratividade (AMARAL; TOSCANA; SILVA, 2017).

Esse estudo, quando realizado para com as obrigações tributárias, é conhecido como planejamento tributário. Conceituado segundo Fabretti (2015) como o plano realizado antes do fato gerador, para que de maneira lícita, a empresa obtenha



redução, transferência, ou até mesmo seja desobrigada à realizar alguns desembolsos para com o Fisco, devendo ser analisados os efeitos não somente econômicos das alternativas, mas também jurídicos.

Para Oliveira (2013) é determinante à esse plano sua composição, formado por um grupo de ações que ao serem tomadas acarretam em uma redução no pagamento de tributos, sempre com atenção nas lacunas legais deixadas pela lei, e nas mudanças constantes que ocorrem nas legislações fiscais brasileiras. Devem ser levados em consideração todos os aspectos da empresa, como produção, captação de recursos, preços, pois mudanças desses podem interferir no melhor caminho tributário à ser tomado pela organização. Assim Oliveira *et al.* (2015) afirmam que todos os processos da linha produtiva e comercial devem sofrer avaliação dos profissionais que se encarregam da elaboração das ações.

O planejamento tributário tem como primeira base a escolha do melhor regime de tributação que deve ser embasado na realização dos cálculos pertinentes e comparação dos resultados obtidos em cada método, a escolha tem ligação direta com os fatores financeiros e as obrigações acessórias, porém também reflete no relacionamento com os clientes e fornecedores (AMARAL; TOSCANA; SILVA, 2017).

No Brasil ficam à disposição das empresas segundo o art. 210 do decreto nº 9.580/2018, os regimes tributários: lucro arbitrado, lucro real, lucro presumido e simples nacional, cada qual com suas características específicas, com destaque ao lucro arbitrado que não é necessariamente uma opção por parte da empresa, essa o utilizará em casos específicos como quando não houver escrituração contábil, não entrega dos livros ou indícios de fraude ou erros, conforme art. 603 desse decreto (BRASIL, 2018).

Empresas optantes pelo lucro real também possuem alternativas de benefícios fiscais cedidos por apoio à exportação, programas sociais, áreas de incentivo e a regularidade no pagamento dos débitos tributários por parte dessas empresas podem acarretar no aumento do prazo para pagamento das guias de alguns tributos, como ICMS (OLIVEIRA; ANTUNES, 2018).

Na escolha do regime de tributação, enquadra-se também o cálculo do ponto de equilíbrio fiscal, pois segundo Amaral, Toscana e Silva (2017), ao descobrir o regime de tributação viável atualmente à uma empresa, não significa que esse é o mais vantajoso até o seu limite de arrecadação de receita. Então cabe a realização de projeções em diferentes cenários para a observação correta de qual momento é favorável a mudança de regime. Para o estudo do ponto de equilíbrio do pagamento de tributos, Gribeler (2017), ressalta que deve-se observar muito bem as mudanças de tributação que ocorrem dentro dos próprios regimes, conforme aumento ou diminuição de receita, por haver muitos detalhes pertinentes, como forma de tributação, alíquotas, crédito e obrigações acessórias, que podem mudar de forma considerável os resultados encontrados.

Assim Amaral, Toscana e Silva (2017) ressaltam que além dos benefícios financeiros, cabe observar que um bom planejamento tributário também ajuda a acompanhar e interpretar a complexa legislação tributária vigente no Brasil. Muitos empresários, mesmo com a contratação e apoio de profissionais ligados a contabilidade, para cálculo de pagamento de tributos e entrega das obrigações acessórias, ainda possuem inseguranças ligadas com a fiscalização, pois tem-se medo de não estar sendo cumprido todas as determinações previstas pela complexidade das leis (PIRES; SILVA, 2017). Porém segundo Amaral, Toscana e



Silva (2017) ainda há poucas empresas preocupadas em investir na elaboração de um planejamento tributário.

O pouco investimento nesse projeto tributário é baseado por Crepaldi *et al.* (2017) pelo custo de mão de obra qualificada para a sua elaboração e o julgamento por parte de empresários que o consideram muitas vezes desnecessário, o que passa por um grande engano. Esse tipo de investimento, segundo Silva e Macêdo (2019), pode ser observado em maior número em empresas de grande porte, entretanto dentro da realidade das empresas de pequeno e médio porte, pode ser considerado um dos pontos-chaves à mudança nos índices de mortalidade das mesmas.

Desta forma, o uso dessa ferramenta se justifica pelas altas taxas tributárias recolhidas ao fisco brasileiro. Segundo Palu e Crepaldi (2016), o Brasil ocupa a 30^o posição no ranking dos países com maior carga tributária e menor retorno aos contribuintes. O desenvolvimento ou fracasso de uma empresa no país pode estar diretamente vinculado ao processo de planejamento (SANTOS; OLIVEIRA, 2008). Já Oliveira *et al.* (2015) retratam que ainda há muitas discussões ligadas ao sistema tributário do país, e as empresas precisam de criatividade e perspicácia em suas estratégias de redução de custos, para garantir os direitos que o contribuinte possui, e proteger o patrimônio por ela adquirido.

Desta maneira Fabretti (2015) demonstra que essa ferramenta é tão necessária, como qualquer outro planejamento, como de marketing, de pessoal e qualidade. Assim, Palu e Crepaldi (2016) destacam que, planejar o setor tributário não é somente um direito, é uma forma de redução de gastos, mas sim uma obrigação por parte de bons administradores, pois esses devem empregar em suas ações o máximo de empenho, para gerar bons frutos para os seus próprios negócios.

Ao lado dos empresários e administradores, na elaboração e concretização de um bom planejamento tributário, surge a figura dos profissionais de contabilidade (PALU; CREPALDI, 2016). Esse profissional contábil para Amaral, Toscana e Silva (2017) além da capacitação e atualização necessários para todos os ramos contábeis, precisam possuir intenso conhecimento sobre os regimes de tributação, créditos tributários, postergação de pagamentos, legislação do imposto de renda, identificar possíveis benefícios fiscais cedidos pelo governo e ser oportunista sobre as lacunas deixadas pelas leis tributárias.

A atenção maior que rege os profissionais ligados ao planejamento tributário, segundo Santos e Possani (2017) são aos métodos utilizados, que devem sempre seguir o princípio da legalidade, ou seja acompanhar o que é previsto em lei ou em suas lacunas, ocorrendo assim uma elisão fiscal. Escolhas erradas pode acarretar em situações que contrariam a lei, reconhecidas como evasão fiscal, que popularmente é conhecida como a sonegação de tributos.

É de suma importância à todos os profissionais ligados a realização do planejamento tributário, o conhecimento sobre a diferenciação da ocorrência de uma elisão fiscal para uma evasão fiscal, sendo um linha tênue, que merece atenção (SANTOS; POSSANI, 2017).

2.2 ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Como já abordado uma grande parte das empresas brasileiras, possui medo de realizar um planejamento tributário, esse receio é direcionado por Oliveira e Antunes (2018) ao risco que aos seus olhos, as ações possam ir de contra a lei e assim ser considerada uma sonegação fiscal. Para isso no âmbito teórico aparecem



os conceitos de elisão e evasão fiscal, que encontra sua fronteira na licitude das ações (OLIVEIRA, 2013).

A elisão fiscal, acontece por meio do planejamento tributário, onde segundo Santos e Oliveira (2008), o ato de planejar sugere que entre mais de uma opção lícita, a empresa escolhe reger-se pela que à beneficia de melhor forma. Assim seu objetivo é impedir que o fato gerador do tributo ocorra, ou seja um ato preventivo, eliminando a obrigação tributária na sua origem (AMARAL; TOSCANA; E SILVA, 2017). Surge ainda aliada a elisão, a elusão fiscal, que termina que a redução do pagamento de tributos, ocorre por uma situação que preenche uma lacuna deixada pela lei, seguindo o termos que se não é proibido, pode-se ser realizado, e divide opiniões entre autores sobre sua legalidade (OLIVEIRA, 2013).

Já a evasão fiscal decorre, segundo Palu e Crepaldi (2016), quando as ações previstas para a redução do pagamento de tributos, violam as leis, deixando de arrecadar valores que por via de legislação deveriam ser recolhidos. Assim Santos e Possani (2017) afirmam que essa violação consiste de ação espontânea ou intencional, estando os responsáveis cientes da redução ilícita. As maneiras mais conhecidas de evasão fiscal são o não reconhecimento de receitas, omissão de registros nos livros fiscais, uso de documentos de procedência duvidosa e adulterações nas apurações fiscais.

É destacado por Santos e Oliveira (2008) que esse tipo de situação visa esconder a tributação sobre um fato gerador que já ocorreu, sendo que isso não pode vir a acontecer. Porém Oliveira (2013) reproduz que há algumas situações em que a evasão ocorre no momento do fato gerador, como quando na venda o comerciante emite a nota fiscal adulterada, antes da saída do produto, ou ainda antes do fato gerador, como quando uma empresa é segregada em duas para continuar no simples nacional e reduzir o pagamento de tributos.

A evasão fiscal, conhecida como sonegação fiscal, segundo Oliveira e Antunes (2018) é considerada uma ato criminoso pelas leis brasileiras, sujeito a penas de reclusão e multas. Mesmo fora do âmbito jurídico, a sonegação pode ser considerada um desvio de conduta, e mesmo a elevada carga tributária brasileira, não justifica a sua realização.

É reforçada a ideia de que a melhor solução para as empresas brasileiras é o uso de um planejamento tributário, para Oliveira e Antunes (2018) com a sua utilização é possível reunir procedimentos revisados e adequados sem o equívoco de provocar-se uma sonegação fiscal, sendo que sua aplicação correta e com profissionais com amplo conhecimento, evidenciam a fronteira entre opções lícitas e ilícitas.

Sendo destacado por Fabretti (2015) que em um mercado de alta competição e globalizado, o uso do planejamento tributário é uma das garantias para a conquista do retorno do capital investido. Aliado sempre a profissionais contábeis com amplo conhecimento na área tributária, principalmente no complexo sistema tributário nacional vigente no Brasil, e nos regimes de tributação (OLIVEIRA; ANTUNES, 2018).

2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Um sistema tributário, é composto por um conjunto de regras e leis, delimitadas em uma nação, para organizar e gerir a arrecadação, aos cofres públicos de recursos, que serão utilizados para manter a estrutura governamental (GRIBELER,



2017). A função essencial desse sistema segundo Oliveira *et al.* (2015) é transferir recursos financeiros do setor privado para o setor público. As regras e normativas que nele são exprimidos, nunca devem ser analisados de forma estática, pois estão sempre passando por atualizações, conforme a realidade social, econômica, financeira do país em que se encontra em vigor, e ainda dispõe da vulnerabilidade dos critérios de justiça (OLIVEIRA, 2013).

O sistema tributário nacional, tem como base de sustentação a Constituição Federal de 1988, que define aspectos do poder de tributar, os princípios inerentes à esse processo, algumas características dos entes federativos e a repartição de receitas arrecadadas. Quando elaborada a Constituição, esta recebeu as condições tributárias já delimitadas na constituição anterior, sendo negada normas que se mostrassem incompatíveis com a nova promulgação. Em uma das leis que permaneceram em vigor, encontra-se o Código Tributário Nacional (CTN), principal documento que regula as atividades tributárias do país, e que está vigente até os dias atuais (OLIVEIRA, 2013).

Porém Constituição de 1988, remodelou vários aspectos desse Código, muito relevantes, como em relação a quantidade de tributos, espécies tributárias e campos de incidência, e principalmente a divisão e distribuição dos saldos arrecadados. Esse último é fonte de discussão até os dias atuais, pois governantes não entram em consenso sobre a distribuição das receitas provenientes de algumas modalidades de tributos, havendo uma luta incessável por uma nova reforma tributária no âmbito nacional (OLIVEIRA *et al.*, 2015).

Desta maneira o Código Tributário Nacional, tem como objeto segundo Gribeler (2017), garantir ordem acima das operações tributárias ocorridas no território brasileiro e outorga algumas determinações, como bases de cálculo, alíquotas, entre outros, as leis complementares.

Os tributos são conceituados no código no art. nº 3 como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966). Na explanação de Oliveira *et al.* (2015) os tributos podem possuir sua definição redefinida como pagamento em moeda corrente nacional, que após a concretização do fato gerador se torna obrigatório ao contribuinte. Fato gerador este que é previsto na norma tributária, e tem em lei prescritas suas informações de cobrança, e nunca poderá provir de ato ilícito. As criações dos tributos são ligadas segundo Pires e Silva (2017) a subsidiar a infraestrutura do governo e garantir os serviços essenciais para a população.

Porém Gribeler (2017) destaca que os principais objetivos concretizados com a sua arrecadação, são classificados em três grupos: fiscalmente, eles possuem a característica mais conhecida, gerar fundos para o funcionamento da máquina pública; extrafiscalmente, suas modificações nas alíquotas de recolhimento contribuem para a intervenção do estado na economia; e parafiscalmente, ele aborda recursos para a manutenção de algumas ações delimitadas pelo ente público a entidades específicas.

De acordo com o art. 5º do Código Tributário Nacional, os tributos podem ser classificados em impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios ou contribuições sociais, cada qual com características distintas e regulados para uma finalidade. Segundo esse artigo compete a União, Estados, Municípios e Distrito Federal instituir e cobrar seus tributos, sempre guiando-se pela Lei constitucional, válida em todo o país (BRASIL, 1966).



2.3.1 Regimes Tributários e seus Enquadramentos

O pagamento de tributos pelas pessoas jurídicas brasileiras começa pelo estabelecimento, da opção de tributação, entre as alternativas em que esta pode se enquadrar, que na maioria das situações é fruto de uma decisão do empresário junto a seu profissional contábil (SANTOS; POSSANI, 2017). Segundo Gribeler (2017), é de extrema importância verificar e aplicar aos resultados esperados da organização em todos os regimes que ela possui a sua disposição e ponderar as vantagens e desvantagens de cada método, para haver a escolha mais vantajosa, e possuir consciência de suas implicações.

No Brasil seguindo a legislação tributária em vigor, encontra-se quatro métodos de tributação, conhecidos como Lucro Arbitrado, Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional. Recebendo cada um deles, uma legislação específica que além de detalhar como deve-se dar a apuração e pagamento de tributos, ainda ressalva as características que a empresa deve conter para poder se enquadrar neles (SANTOS e OLIVEIRA, 2008).

O momento da escolha tributária merece um olhar especial para Santos e Possani (2017), pois ao escolher uma modalidade no início de um período, a legislação não dá suporte à mudanças, portando uma vez ao ano as empresas tomam a decisão mais impactante para seu planejamento tributário.

Segundo dados divulgados pela Receita Federal Brasileira no ano de 2015, com base na divisão das empresas do país em situação ativa, dentre os regimes tributários, pode-se observar essa distribuição na tabela a seguir:

Tabela 1 – Dados Setoriais por número de empresas, nos regimes tributários – 2010 a 2013

Regimes	2010		2011		2012		2013	
Lucro Real	151.560	3,22%	154.809	3,17%	152.490	3,03%	155.312	3,02%
Lucro Presumido	1.003.431	21,32%	1.045.245	21,17%	1.059.574	21,05%	1.092.684	21,26%
Simples Nacional	3.253.070	69,13%	3.390.147	69,32%	3.526.251	70,04%	3.600.574	70,06%
Imunes/ Isentas	297.994	6,33%	300.518	6,14%	296.272	5,88%	290.486	5,65%
Total	4.706.055	100,00%	4.890.719	100,00%	5.034.587	100,00%	5.139.056	100,00%

Fonte: Adaptado pela autora dos Dados Setoriais divulgados pela Receita Federal no ano de 2015.

Segundo os dados divulgados pela Receita Federal, entre os regimes propostos para as empresas brasileiras, a sua grande maioria acaba por se enquadrar no Simples Nacional, seguido pelo método do lucro presumido. Sendo o Simples Nacional o grande responsável pela origem de novos empreendedores no país (BRASIL, 2015).

Os motivos para tal realidade se dá pelos critérios para a adesão das opções tributárias, os métodos para apuração, alíquotas para recolhimento e as obrigações impostas por cada um deles (SANTOS; POSSANI, 2017).



2.3.1.1 Lucro arbitrado

O Lucro arbitrado, é um regime de tributação regulamentado pela Lei nº 8.981/1995, atribuído a situações descritas no seu art.º 43, como o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real e não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, evidencia de fraude ou erros, ou ainda caso o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido (BRASIL, 1995).

Segundo Campos *et al.* (2019), esse regime é uma medida extraordinária para apuração do imposto de renda, em casos específicos, ela é de maneira geral aplicada pela autoridade fiscal, porém quando o valor de receita bruta for conhecida, pode ser optada também pelo contribuinte. Sua apuração ocorre de maneira trimestral, e só tributo imposto de renda recebe um novo método de tributação, os outros ficam seguindo as regras do lucro presumido.

Para arbitramento do lucro, são utilizados duas metodologias, a primeira quando é possível mensurar com exatidão a receita bruta auferida pela empresa, onde são utilizados as mesmas alíquotas de presunção do lucro presumido, acrescidas em 20%, e a segunda quando não há conhecimento da receita bruta, assim sendo após ofício determina as alíquotas acima de demais informações da empresa como: lucro contábil de exercícios anteriores, montante de imobilizados, de algumas despesas (CAMPOS *et al.*, 2019).

2.3.1.2 Lucro real

O regime de tributação Lucro Real é regulamentado pelo Decreto nº 9.580/2018, sendo conceituado segundo o art.º 258 como “Lucro real, o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto.” (BRASIL, 2018).

A palavra real exibida nessa opção, já direciona segundo Santos e Oliveira (2008), para o sentido amplo da sua apuração, que orienta a utilização do lucro verdadeiro obtido pela empresa, com alguns ajustes determinados por lei. Este modelo de tributação pode ser considerado o mais complexo, exigindo várias obrigações acessórias, como entrega de declarações, e maior desembolso com mão de obra qualificada ou em consultorias (GRIBELER, 2017).

Desta forma, para que os resultados obtidos sejam corretos e conforme a legislação vigente sobre o Lucro Real, necessita-se de profissionais contábeis capacitados, que observem todos os regulamentos, e princípios da profissão, realizando vários procedimentos diários que garantam a qualidade das informações, com todas os registros necessários para a escrituração de todas as demonstrações contábeis e livros de apuração (SANTOS; OLIVEIRA, 2008).

Relacionado ao ajuste necessário para a apuração dos tributos sobre o lucro, deve ser adicionado ao lucro contábil do exercício, conforme Amaral, Toscana e Silva (2017), todos os valores que na demonstração do resultado, foram usados como dedução, podendo ser eles despesas, provisões, perdas, que são classificadas segundo o Regulamento do Imposto de Renda. Possuindo como regra geral, a falta de ligação com a atividade da empresa.

As exclusões são realizadas também conforme o decreto 9.580/2018 onde o art.º 260 e 261 tratam das adições e exclusões, respectivamente, sendo estes



valores que não foram deduzidos na apuração do resultado contábil, as receitas incluídas e que não sofrem incidência de imposto de renda ou para evitar bitributação e prejuízos anteriores conforme limitações já definidas por lei, conhecidos como compensação (BRASIL, 2018).

O lucro contábil após os ajustes passa a ser chamado de lucro real, aplicando-se as alíquotas de 15% de imposto de renda sobre o valor total, com adicional de 10% nos casos em que o lucro exceder R\$ 240.000,00 ao ano, ou R\$ 20.000,00 mensal. O cálculo da contribuição social sobre o lucro, acontece com o percentual de 9% sobre o lucro real. Deve-se observar com atenção que a base de cálculo para os dois tributos pode não ser a mesma, pois cada um possui regras específicas para adições e exclusões, chegando-se a um lucro tributável distinto (PIRES; SILVA, 2017).

Já o cálculo do Pis e Cofins ocorre na maioria das empresas, pelo método não cumulativo, possuindo como alíquotas respectivamente 1,65% e 7,6%, porém obtendo como característica desse método, o aproveitamento de créditos desses dois tributos, pela compra de matéria primas e insumos, por empresas que o possibilitem, já algumas atividades específicas esses tributos ocorrem de modo cumulativo, conforme disposto nas lei 10.637/2002 para Pis e 10.833/2003 para Cofins, e em ambos os casos as receitas financeiras também sofrem essa tributação (GRIBELER, 2017). Ainda são incidentes dos tributos ICMS, IPI, ISS, CPP, sendo apurados conforme a atividade da empresa e suas características. (PIRES; SILVA, 2017).

No lucro real, os tributos incidentes sobre o lucro, podem ser apurados de duas maneira distintas, trimestralmente ou anualmente. (PALU; CREPALDI, 2016). Quando optante do lucro real trimestral, Pires e Silva (2017) destacam que as apurações ocorrem no último dia dos meses de março, junho, setembro e dezembro, onde cada trimestre é considerado um exercício e com base no lucro contábil deve-se realizar todos os procedimentos de apuração específicos desse regime.

Na apuração anual, os tributos a pagar são evidenciados no final do exercício, de maneira geral no dia 31 de dezembro, porém devem ser realizadas estimativas mensais, calculadas a partir da receita bruta, aplicando-se alíquotas pré determinadas para cada tipo de atividade empresarial, formando-se assim a base de cálculo para incidência dos percentuais pertencentes a cada tributo. Em casos em que a empresa perceba que está realizando pagamentos a maior que os devidos, essa pode ter a suspensão ou redução das obrigações, em posse dos balancetes que comprovem a situação descrita, sendo realizada a apuração, com as adições e exclusões mensais (CREPALDI *et al*, 2017).

A opção pela forma de tributação, ocorre conforme o art. 587 da lei nº 9.580/2018, no pagamento da primeira guia de recolhimento do imposto de renda, referente a apuração do primeiro período do exercício (BRASIL, 2018). Deve-se possuir atenção na elaboração dessa guia, pois um equívoco pode colocar em risco o pagamento dos tributos de um ano, resultando em possíveis mudanças em critérios de apuração e das obrigações acessórias, ou mesmo em prejuízo às empresas (PIRES; SILVA, 2017).

O regime de tributação Lucro real, é obrigatório para algumas pessoas jurídicas, citados por CrepalDI *et al*. (2017) como as empresas que o ano anterior obtiveram um faturamento maior que R\$ 78.000.000,00, as que possuem receitas oriundas do exterior, as que possuem benefícios fiscais de imposto de renda e as que executam algumas atividades específicas, como instituições financeiras.



Todas empresas nascem enquadradas nesse regime, quando não obrigadas a continuar neles, cabe ao seu responsável realizar a opção de permanecer ou escolher outro regime, que melhor reflita a realidade da organização (CREPALDI *et al*, 2017). Poucas são as empresas que possuem esse enquadramento, conforme observado na Tabela 1 desse estudo.

2.3.1.3 Lucro Presumido

O lucro presumido é caracterizado e determinado pelo Decreto nº 9,580/2018, sendo considerado por diversos autores como um regime de tributação mais simplificado de apurar os tributos sobre o lucro.

Esse regime de tributação, trata-se de uma presunção por parte do fisco do valor que a empresa teria como lucro tributável, utilizando somente da receita bruta, e não necessitando que a empresa possua tantas exigências em sua contabilidade, apesar de quanto mais bem estruturada, mais confiável a gestão, e deve atender todos as obrigações da receita federal (SANTOS; OLIVEIRA, 2008). Assim Amaral, Toscana e Silva (2017) confirmam que esse regime diminui as rotinas contábeis e simplifica os trâmites burocráticos e administrativos internos, sendo uma grande oportunidade às empresas de menor porte, dos quais a presunção do lucro agrada os olhos do tesouro nacional.

A apuração dos tributos no Lucro Presumido, parte pelo reconhecimento de todas as receitas brutas oriundas da atividade jurídica realizada pela empresa, e demais ganhos. Conforme a natureza da receita, um percentual pré-fixado correspondente à uma presunção do lucro é aplicado sobre a receita bruta, chegando-se base de cálculo (PIRES; SILVA, 2017). As alíquotas de presunção podem variar de 1,6% à 32% nos cálculos para imposto de renda, e são de 12% ou 32% para a contribuição social sobre o lucro, quando tratamos de receitas originárias da atividade da empresa, para outros ganhos, como de aluguel, ganho de capital, utiliza-se 100% do valor da receita (AMARAL; TOSCANA; SILVA, 2017). Conforme tabela a seguir:

Tabela 2 – Alíquotas para base de cálculo do Lucro Presumido

Receita da Atividade	Percentual IRPJ	Percentual CSLL
Comércio e Indústria	8%	12%
Serviços em Geral	32%	32%
Revenda de Combustíveis	1,6%	32%
Serviços de transporte (exceto cargas)	16%	12%
Transporte de Cargas e Serviço Hospitalares	8%	12%

Fonte: Adaptado pela autora da Instrução Normativa RFB nº1.700 de 14 de março de 2017.

São incidentes sobre essa base encontrada após aplicação das alíquotas de presunção, segundo Santos e Possani (2017) as alíquotas de 15% de imposto de renda pessoa jurídica, com adicional de 10% aos valores que ultrapassarem o limite de R\$ 60.000,00 ao trimestre, e de 9% para contribuição social sobre o lucro, sendo escolhido pela empresa uso do regime de competência ou caixa (GRIBELER, 2017).

Para esse método de apuração o cálculo dos tributos Pis (Programa de Integração Social) e Cofins (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) é realizado de maneira cumulativa, utilizando-se os percentuais de 0,65% e 3% respectivamente, sobre a receita bruta do período, não havendo aproveitamento de



créditos tributários, predisposto nas lei 10.637/2002 para Pis e 10.833/2003 para Confis (GRIBELER, 2017).

Alinha-se também a esse modo de tributação, segundo Gribeller (2017), a incidência de IPI, (Imposto sobre Produtos Industrializados), onde por meio da nomenclatura comum do Mercosul, destacada na nota fiscal, pode-se consultar a Tabela de incidência do IPI (TIPI). Esse documento esboça quais produtos são tributados ou não tributados e quais alíquotas devem ser aplicadas sobre a receita bruta. Importante ressaltar que empresas do lucro presumido, podem obter créditos desse imposto, quando destacado em suas notas fiscais de entrada.

Também se faz presente a incidência do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), tributo não cumulativo, com aproveitamento de créditos. Destaca-se o cálculo realizado por dentro na receita bruta, sendo esse de competência dos Estados, havendo assim alíquotas diferentes para operação interestaduais e internas, variando entre 7% a 35%, com necessidade de análise das leis competentes à cada ente, para o conhecimento dos percentuais (SANTOS e OLIVEIRA, 2008). Empresas optantes do Lucro Real e Presumido, concedem crédito de 7%,12%,17% ou 25%, conforme tributação de cada produto, ou regra específica, conforme as notas fiscais, já as tributadas pelo Simples Nacional, destacam em suas notas fiscais de saída o valor desse tributo que poderá ser aproveitado como crédito tributário por seus clientes (AMARAL; TOSCANA; SILVA, 2017).

A escolha do Lucro Presumido também impacta no desembolso de encargos sobre a folha de pagamento, conhecido por CPP (Contribuição Previdenciária Patronal) composta segundo Finizola, Cruz e Santos (2018), pelo pagamento de 20% sobre o total da folha, referente ao INSS patronal. Sobre os salários pagos aos funcionários incide o GilRat, que é formado pela multiplicação do Risco de Acidente de Trabalho (Rat), que varia entre 1% e 3%, e do Fator Acidentário de Prevenção (Fab) que varia entre 0,5% a 2%. A definição dos percentuais depende da atividade empresarial realizada pela empresa, e o produto da multiplicação varia entre 0,5% e 6%, ainda são aplicados a contribuição variável a outras entidades (terceiros), variável entre 0,2% e 7,7%. Sendo a soma desses três fatores a despesa auferida por parte da empresa em função de seus funcionários, não somente no lucro presumido, mas também no lucro real.

Esse regime de tributação, é caracterizado por Pires e Silva (2017) pela realização de quatro apurações trimestrais em um ano, tratando-se cada trimestre como um novo exercício, encerrando-se cada um deles em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. A formalização dessa opção ocorre com o pagamento da primeira guia de recolhimento de imposto de renda devido no ano corrente, não havendo possibilidade de mudança de regime durante o período (PALU; CREPALDI, 2016).

A maioria das pessoas jurídicas podem optar pelo Lucro Presumido, somente com exceção das que possuem obrigatoriedade de manterem-se no lucro real (AMARAL; TOSCANA; SILVA, 2017). Sendo esse um regime de tributação muito utilizado pelas empresas, alcançando o segundo lugar no ranking nacional, ficando atrás somente do Simples Nacional (BRASIL, 2015).



2.3.1.4 Simples Nacional

O Simples Nacional foi instituído pela lei complementar nº 123 de 2006, que o define como o sistema integrado de pagamento de impostos e contribuições das micro empresas e empresas de pequeno porte (BRASIL, 2006). Esse regime é declarado por Santos e Oliveira (2008) como diferenciado e simplificado, favorecendo os pequenos empresários.

Com o intuito de reorganizar e simplificar o apuração por esse regime, foi sancionada a Lei complementar nº 155 de 2016, que modificou algumas linhas de expressão da sua utilização, como aumento dos limites de faturamento, eliminação do anexo VI, mudanças nos anexos III e V, fator R como diferencial para enquadramento nos anexos III e V, entre outras. (BRASIL 2016). Obtendo sua última atualização pela Lei Complementar 168/2019 (BRASIL, 2019).

Esse regime de tributação segundo Amaral, Toscana e Silva (2017) é compartilhado entre os entes federativos, ou seja une a união, estados e municípios, pois unifica a arrecadação de diversos tributos em uma única alíquota e em somente uma guia de recolhimento, chamada de Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS). Os tributos reunidos nesse documento são citados na lei nº 123/2006 como sendo o IRPJ, CSSL, PIS/PASEP, COFINS, ICMS, IPI, ISS e CPP. Valendo destacar que nesse método não há qualquer tipo de aproveitamento de créditos tributários (BRASIL, 2006).

Esse regime simplificado, é caracterizado por Crepaldi et al., (2017) como um método de tributação progressivo, que em outras palavras define que conforme o faturamento da empresa, uma alíquota é designada, sendo que quando maior o faturamento, maior o percentual, resultando em um pagamento mais elevado de tributos.

Os critérios para o enquadramento das empresas no simples nacional, são mais específicos do que em outros regimes, primeiramente ele somente é voltado à microempresas e empresas de pequeno porte, havendo limites de faturamento bruto de R\$ 360.000,00 e 4.800.000,00 anuais, respectivamente, entre outros detalhes que devem ser cuidadosamente analisados antes do requerimento de solicitação para participação do simples (BRASIL, 2006).

Porém para o recolhimento dos tributos ICMS e ISS, competentes aos estados e municípios respectivamente, a Lei complementar nº 155/2016, trata de um sublimite de faturamento de R\$ 3.600.000,00 para a maioria dos estados, como o de Santa Catarina. Desta forma, após a receita anual da empresa ultrapassar o valor do sublimite em até 20%, está continuará no simples até o final do ano corrente, porém deverá calcular os tributos federais pela faixa de faturamento VI, e o ICMS pela faixa V. Se o limite de 20% for ultrapassado essa deverá calcular o simples mensal, e o ICMS pela regra geral dos outros regimes, podendo aproveitar os créditos, e no próximo mês será obrigada a deixar o regime unificado. A partir do momento que os cálculos dos tributos acontecerem separadamente, torna-se obrigatória à empresa o envio das obrigações acessórias, como a DIME, DCIP e EFD ICMS, entre outras, não decorrentes ao Simples (BRASIL 2016).

A solicitação para o enquadramento no Simples Nacional deve ocorrer até o último dia útil do mês de janeiro para empresas já ativas. Para empresas novas no mercado, após obterem seu registro do CNPJ e terem suas inscrições: estatual, quando exigível para sua atividade, e municipal, obrigatória à todas empresas, devem requerer a opção pelo simples nacional em até trinta dias após o diferimento das



inscrições necessárias, atendendo ao princípio de não se passarem cento e oitenta dias da inscrição de seu CNPJ. Se deferida a opção pelo simples nacional, essa tem efeito retroativo para desde o início do ano, ou da atividade da empresa (PIRES; SILVA, 2017). Se os prazos em questão não forem cumpridos, a opção por esse regime de tributação simplificado só poderá ser realizado em janeiro do próximo ano calendário e terão efeito sobre os números da empresa, somente desde mês a frente, e não retroagem a abertura do CNPJ (BRASIL, 2018)

O montante de tributo devido pelas empresas do simples nacional, é determinado conforme o enquadramento da mesma em um dos cinco anexos previsto na lei (SANTOS; OLIVEIRA, 2008). As empresas são classificadas conforme sua atividade, sendo tributadas pelo anexo I, as receitas provenientes do comércio (BRASIL, 2016). Anexo este demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 3 – Anexo I - Alíquotas– Comércio

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

Fonte: Adaptado pela autora da Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016.

Além das informações para a realização do cálculo, Brasil (2016) também inclui os dados que definem como o valor total pago por meio do DAS, será repartido para cada tributo incidente, o que organiza e aloca o ente que tem competência para o recebimento de cada tributo, desta maneira podemos observar na tabela abaixo a separação e alíquotas definidas para o Anexo I:

Tabela 4 – Anexo I – Repartição dos Tributos

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

Fonte: Adaptado pela autora da Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016.

Cabe ressaltar que a faixa seis de todos os anexos não possui repartição de ICMS/ISS, pois nelas ocorrem o fator de tributação do sublimite do Simples Nacional. (BRASIL, 2016)

O anexo II compreende as empresas que possuem receita proveniente das atividades ligadas à indústria (BRASIL, 2016). Todos os anexos utilizam das mesmas faixas para a receita bruta acumulada, valendo observar com atenção as mudanças das alíquotas e nas parcelas a deduzir (SANTOS; OLIVEIRA, 2008). Pode-se analisar o anexo II na tabela 5 a seguir:



Tabela 5 – Anexo II - Alíquotas – Industria

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

Fonte: Adaptado pela autora da Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016.

Desta forma, conforme a tabela 6, representada a seguir, a divisão entre os tributos que formam a alíquota total do anexo II do simples nacional, destacando que sobre industrialização é incidente também o imposto sobre produtos industrializados (IPI) (BRASIL, 2016).

Tabela 6 – Anexo II - Repartição dos Tributos

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

Fonte: Adaptado pela autora da Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016.

As empresas que tem por atividade a prestação de serviços, tem como vigente os anexos III, IV e V, sendo divididas conforme prescrito no art. 18 da lei complementar 155/2016 (BRASIL, 2016).

As empresas enquadradas ao anexo III e V, devem realizar também o cálculo da razão entre o valor da folha de pagamento e receita bruta, conhecido por fator R, o resultado será decisivo entre a permanência no anexo III ou V. Esse cálculo conta com os valores acumulados dos últimos doze meses anteriores a apuração, da folha de pagamento, incluindo os encargos, dividido pela receita bruta auferida e acumulada nos últimos doze meses, o resultado, quando maior ou igual a 28% essa será tributada pelo anexo III, e com saldo menor que 28% essa aplicará o anexo V. Esse enquadramento reflete diretamente no montante de tributos a recolher, pois no anexo III as alíquotas de recolhimento são menores do que no anexo V (BRASIL, 2016).

Para o cálculo do valor de tributos a pagar através do simples nacional, após o enquadramento no anexo, deve-se observar a receita bruta dos doze meses anteriores a apuração, sendo a soma dessas responsável por indicar qual das faixas do anexo a empresa atinge. Sobre o total de receita acumulada dos últimos doze meses aplica-se o percentual da faixa, e do valor encontrado, há a dedução de um parcela delimitada a cada faixa. O montante encontrado dividido pelo total de receitas acumuladas os últimos doze meses, resultará em um percentual, conhecido como alíquota efetiva, utilizando-se da seguinte fórmula: Alíquota Efetiva = ((RBT12 x Aliq) - PD) / RBT12. Mudança ocorrida no regime de tributação no ano de 2018, e então essa alíquota incidirá sobre a receita obtida pela empresa no mês de competência (BRASIL, 2016).



Esse regime de tributação tem trazido muitos benefícios financeiros e econômicos às empresas brasileiras, além de reduzir a quantidade de obrigações acessórias para entrega, diminuir os custos com mão de obra e consultoria (SANTOS; POSSANI, 2017). Esse é o regime mais adotado pelas empresas brasileiras na atualidade, conforme a tabela 1, já demonstrada, podendo-se também o intitular como o responsável pela origem de novas empresas no país. (BRASIL, 2015)

3 PROCEDIMENTOS METOLÓGICOS

Para a realização de uma pesquisa, faz-se essencial o conhecimento dos métodos à serem executados, desta maneira Gerhardt e Silveira (2009) procedem a metodologia em uma pesquisa, como o caminho para se obter os resultados pretendidos, nela são apontadas as direções e procedimentos que serão necessários no decorrer do estudo, condicionando e restringindo para os focos.

Assim faz-se o enquadramento metodológico dessa pesquisa e elenca-se os procedimentos a serem aplicados para sua realização.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A presente pesquisa possui uma abordagem qualitativa que segundo Gerhardt e Silveira (2009) tem como características a objetivação do estudo/causa, explicar, descrever tudo que envolve o fenômeno, em suma, onde o autor é um participante ativo, que interage em todo o processo, compreendendo, interpretando e analisando os dados coletados, preocupando-se, com aspectos da realidade que não podem ser quantificados. Possui também raízes na abordagem quantitativa, que possui resultados que podem ser quantificados, centrada na objetividade e recorre a linguagem matemática, para descrever causas e fenômeno. A união da pesquisa qualitativa e quantitativa permite o recolhimento de mais informações e resultados, do que isoladamente (GERHARTD; SILVEIRA, 2009).

De tal forma, o estudo terá como foco o entendimento do uso da ferramenta de planejamento tributário pelas empresas, com análise cuidadosa, diagnosticando a melhor escolha tributária para a empresa abordada.

Em relação aos objetivos, o estudo se caracteriza como descritivo, que representa uma pesquisa que procura apresentar uma realidade, sem interferi-la (APPOLINÁRIO, 2012). Desta forma a pesquisa busca descrever as características do sistema de tributação brasileiro, relatando como este acontece dentro de uma empresa e apresentar uma proposta de novos métodos.

No que tange aos procedimentos, efetua-se uma análise bibliográfica, que busca por meio de pesquisa em referências teóricas publicadas em documentos, explicar o problema e os conceitos que serão base para a compreensão do estudo realizado. (CERVO; BERVIAN, 2002). Assim a pesquisa possui uma fundamentação baseada em artigos e livros que traduzem as principais teorias ligadas ao tema e o reconhecimento de outros estudos com a mesma linha de pesquisa.

O estudo também contará com pesquisa documental, que segundo Fonseca (2002) é decorrente da análise de diversos documentos, como relatórios, tabelas, jornais, para a obtenção dos dados necessários para o estudo. Para a realização dessa pesquisa, será necessário a análise das demonstrações contábeis, relatórios do simples nacional, encargos, folhas de pagamento, de propriedade da empresa, para a obtenção dos reais valores tramitados em sua atividade.



O procedimento de estudo de caso será introduzido a pesquisa, pois compreende uma investigação prática de um método dentro de uma dinâmica realista, onde o novo método pode ou não ser utilizado na vida real (GERHART; SILVEIRA, 2009). A pesquisa terá uma investigação sobre a melhor forma tributária para a empresa, havendo a comparação do sistema já utilizado com um método diferente.

O Procedimento de coleta se dará por uma análise documental, conceituada por Gerhart e Silveira (2009) como a verificação dos dados coletados, confrontados com as hipóteses levantadas, podendo o pesquisador propor modificações ou reflexões sobre o tema abordado, levantando muitas vezes situações que não eram cogitadas inicialmente. Na pesquisa essa comparação se dará pela análise dos dados cedidos pela empresa, com o novo método proposto por esse estudo, possibilitando a obtenção de algumas propostas e reflexões para a melhor desempenho da organização.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

A presente pesquisa foi realizada em uma empresa distribuidora de quadros de molduras e produtos derivados, localizada no município de Braço do Norte/Santa Catarina. A empresa constituída em 28 de abril de 2017, tem como tipo jurídico, empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), tributada desde sua instituição pelo Simples Nacional, com o empresário sendo o administrador e quatro funcionários. Sua atividade econômica principal se dá pelo comércio de madeira e produtos derivados, sendo os principais: molduras em barra, chassis de madeira para telas, madeiras, cantoneiras, lâminas de espelho e vidro e fundos para quadros. Sua atividade secundária é a fabricação de artefatos diversos de madeira, exceto móveis, fundamentados em: portas retratos, quadros e espelhos em diversos tamanhos, sendo seus clientes em sua maioria pessoas jurídicas dos estados de Santa Catarina, São Paulo, Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul.

O segmento é fomentado pela sua localização no município de Braço do Norte/SC, que por meio da lei nº 11.956/2001, tornou-se a capital sul americana da moldura, contando com o maior complexo do setor moldureiro do mundo. Segundo dados fornecidos pela prefeitura municipal de Braço do Norte em 2019, a cidade contém onze empresas do ramo, sem contar outros empreendimentos direta ou indiretamente ligados ao setor, que em conjunto com a atividade de suinocultura, compreende 60% da economia local.

A pesquisa se deu em três etapas:

- Etapa I - Estudo bibliográfica, baseado em livros, artigos e na legislação brasileira, para entender os conceitos e fundamentos do tema estudado.
- Etapa II - Levantamento de informações obtidas por meio dos relatórios de faturamento e gerências, como extratos de folha de pagamento, relatório de faturamento e do simples nacional, listagem das notas fiscais de entradas e saídas, e análise das mesmas, todos relativos ao período de 2018, disponibilizados pela administração da empresa e por sua contabilidade terceirizada.
- Etapa III – Primeiramente foi realizada a organização dos dados obtidos, e análise criteriosa das informações. No segundo momento com a utilização de planilhas de Excel foi apresentado os cálculos dos regimes lucro presumido e simples nacional, com base nos dados apresentados no ano de 2018. Na terceira parte do estudo houve as projeções de aumento



da receita bruta e suas implicações, de maneira linear e com variação, para a busca do ponto de equilíbrio entre as formas de tributação.

Após a realização das etapas I, II, III, a pesquisadora efetuou a análise dos dados e apontará os resultados obtidos.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esse capítulo trata da apresentação dos dados obtidos no estudo de caso, com a utilização de quadros para melhor compreensão, para o encontro da melhor forma de tributação entre o lucro presumido e o simples nacional, além da busca do ponto de equilíbrio fiscal e de enfatizar os reflexos positivos de um planejamento tributário dentro de uma empresa de pequeno porte.

4.1 CÁLCULO LUCRO PRESUMIDO

No Lucro Presumido o cálculo do IRPJ é realizado trimestralmente, período esse adotado para com todos os cálculos desse estudo, afim de equiparar resultados. Sobre a receita bruta foi aplicado a presunção de 8%, previsto em lei para as duas atividades realizadas pela empresa, comércio e indústria. O valor da presunção de lucro encontrada, torna-se a base de cálculo do imposto de renda, que nesse regime de apuração incide em uma alíquota de 15%. Em casos de o valor do lucro presumido ultrapasse o montante de R\$ 60.000,00 no trimestre, incide 10% sobre o excedente, conhecido como adicional de imposto de renda, situação que não foi encontrada nessa pesquisa. Ressaltando que a empresa não obteve receita de mais nenhuma natureza.

Quadro 1 – Cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta	R\$ 81.757,25	R\$ 160.245,97	R\$ 89.315,62	R\$ 114.804,47
Presunção	R\$ 6.540,58	R\$ 12.819,68	R\$ 7.145,25	R\$ 9.184,36
IRPJ Recolher	R\$ 981,09	R\$ 1.922,95	R\$ 1.071,79	R\$ 1.377,65

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Para o cálculo da CSLL, a legislação também prevê a aplicação de uma presunção de lucro sobre a receita bruta, que para as atividades de comércio e indústria é de 12%, e sobre essa base de cálculo, conhecida como presunção do lucro, incidi o total de 9% referente a essa contribuição.

Quadro 2 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta	R\$ 81.757,25	R\$ 160.245,97	R\$ 89.315,62	R\$ 114.804,47
Presunção	R\$ 9.810,87	R\$ 19.229,52	R\$ 10.717,87	R\$ 13.776,54
CSLL Recolher	R\$ 882,98	R\$ 1.730,66	R\$ 964,61	R\$ 1.239,89

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

O recolhimentos dos tributos Pis e Cofins, acontecem no lucro presumido de forma cumulativa, sendo calculado sobre a receita bruta, onde há incidência da



alíquota de 0,65% para Pis e 3% para Cofins, mensalmente, apurados trimestralmente nesse estudo para fins didáticos.

Quadro 3 – Cálculo do PIS e COFINS

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta	R\$ 81.757,25	R\$ 160.245,97	R\$ 89.315,62	R\$ 114.804,47
PIS Recolher	R\$ 531,42	R\$ 1.041,60	R\$ 580,55	R\$ 746,23
Cofins Recolher	R\$ 2.452,72	R\$ 4.807,38	R\$ 2.679,47	R\$ 3.444,13

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Para o cálculo do IPI, fez-se necessário a observação do código do NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), utilizados pela empresa, para reconhecer o valor da alíquota de recolhimento desse imposto para cada dia de produto. Para a atividade de comércio não há incidência de IPI, e também NCM utilizado 4407.11.00 é tributado a alíquota 0%, já para os produtos decorrentes da indústria o NCM 4414.00.00 é incidente uma alíquota de tributação de 10%. Portanto sobre a receita bruta da venda de produtos industrializados pela empresa, foi aplicado a alíquota correspondente. Ressalta-se também que em alguns períodos a empresa obteve créditos de IPI decorrentes da compra de insumos, que no lucro presumido podem e foram aproveitados, para efeitos didáticos.

Quadro 4 – Cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta Ind.	R\$ 39.481,95	R\$ 125.336,59	R\$ 42.786,45	R\$ 82.012,95
Débito IPI	R\$ 3.948,20	R\$ 12.533,66	R\$ 4.278,65	R\$ 8.201,30
Crédito IPI	R\$ 0,00	R\$ 172,43	R\$ 183,87	R\$ 8.026,64
IPI Recolher	R\$ 3.948,20	R\$ 12.361,23	R\$ 4.094,78	R\$ 174,66

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Para fins do cálculo de ICMS, a partir da análise das notas fiscais de saída, foi aplicado sobre cada receita, as alíquotas de 17% para vendas dentro do estado de Santa Catarina e 12% sobre as vendas fora do estado, conforme a legislação dos mesmos. Valendo-se que o cálculo desse imposto é realizado por dentro, mas como não houve acesso a estrutura de custos dos produtos, isso não demonstraria total realidade, desta forma o mesmo foi realizado por fora. Cabe salientar que esse tributo no Lucro Presumido pressupõe direito a créditos, sendo esses aproveitados no cálculo desse estudo pelo valor destacado nas observações dos fornecedores optantes pelo simples nacional, e os valores totais nas entradas de fornecedores de outros regimes, sendo essas compras realizado dentro e fora do estado de Santa Catarina.

Quadro 5 – Cálculo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta	R\$ 81.757,25	R\$ 160.245,97	R\$ 89.315,62	R\$ 114.804,47
Débito ICMS	R\$ 9.882,65	R\$ 18.400,41	R\$ 10.834,25	R\$ 13.924,14
Crédito ICMS	R\$ 489,72	R\$ 720,27	R\$ 3.474,76	R\$ 9.614,57
ICMS a recolher	R\$ 9.392,93	R\$ 17.680,14	R\$ 7.359,49	R\$ 4.309,57

Fonte: Elaborado pela autora (2019)



Além dos tributos destacados anteriormente, cabe às empresas optantes por esse método de tributação o pagamento do CPP, contribuição patronal que incide sobre sua folha de pagamento, nesse estudo caracterizada por 20% sobre o total da folha referente ao INSS patronal; 3% referente ao cálculo do GilRat, composto por RAT x FAP, o RAT referente aos dois CNAE da empresa são iguais a 3%, já o FAP não foi disponibilizado, sendo assim optado pelo uso de 1%, alíquota neutra; e por fim 5,8% de contribuição a terceiros. Com esses percentuais, foi aplicado sobre o pro labore somente 20%, pois não incide sobre este as outras contribuições, e sobre os salários dos funcionários todas as alíquotas.

Quadro 6 – Cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Funcionários	R\$ 9.000,00	R\$ 11.572,80	R\$ 16.396,00	R\$ 16.542,00
Pró Labore	R\$ 2.862,00	R\$ 2.862,00	R\$ 2.862,00	R\$ 2.862,00
CPP a Recolher	R\$ 3.164,40	R\$ 3.905,37	R\$ 5.294,45	R\$ 5.336,50

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

A partir do cálculo de todos os tributos incidentes sobre a receita bruta e a folha de pagamento, da distribuidora de molduras analisada nesse estudo, para a suposição da tributação do lucro presumido, chegamos aos seguintes totais trimestrais.

Quadro 7 – Despesas Tributárias Lucro Presumido 2018

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Tributada	R\$ 81.757,25	R\$160.245,97	R\$ 89.315,62	R\$ 114.804,47
Tributos a Recolher	R\$ 21.353,72	R\$ 43.449,32	R\$ 22.045,13	R\$ 16.628,62

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Destaca-se assim que nesse cenário o lucro presumido gera uma obrigação para com o fisco no total de R\$ 103.476,80, referente a 23,19% de sua receita bruta.

4.2 CÁLCULO SIMPLES NACIONAL

Para fins de cálculo do Simples Nacional foram utilizados nesse estudo, os valores reais desembolsados pela distribuidora, pois essa faz o uso desse meio de tributação. Sua receita bruta total é dividida entre duas atividade, o comércio e a indústria, enquadrada nos anexos I e II respectivamente. Ocupando a faixa 2 nos primeiros dois trimestres e a faixa 3 nos demais. Para o cálculo foi aplicado sobre a receita bruta acumulado por 12 meses anteriores a cada mês a alíquota prestada no anexo respectivo, subtraindo do resultado a parcela destinada a dedução destacada nas tabelas do simples nacional, chegando-se à alíquota efetiva, aplicada sobre a receita bruta do período. Realizado mensalmente e agrupado em trimestre no estudo para fins didáticos.



Quadro 8 – Despesas Tributárias Simples Nacional 2018

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta Total	R\$ 81.757,25	R\$ 160.245,97	R\$ 89.315,62	R\$ 114.804,47
Receita Bruta Comercio	R\$ 42.275,30	R\$ 34.909,38	R\$ 46.529,17	R\$ 32.791,52
Tributos a Recolher	R\$ 2.008,35	R\$ 1.807,54	R\$ 2.823,26	R\$ 2.065,66
Receita Bruta Industria	R\$ 39.481,95	R\$ 125.336,59	R\$ 42.786,45	R\$ 82.012,95
Tributos a Recolher	R\$ 2.048,16	R\$ 7.141,29	R\$ 2.809,18	R\$ 5.488,68
Tributos a Recolher	R\$ 4.056,51	R\$ 8.948,83	R\$ 5.632,45	R\$ 7.554,34

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

O desembolso tributário realizado pela empresa no período através do Simples Nacional foi de R\$ 26.193,13, que representa 5,87% da receita bruta, que convém ressaltar que no período a receita total é composta 35,08% por comércio e 64,92% por indústria. Destacando que os encargos sobre a folha de pagamento também estão inclusos na alíquota unificada.

4.3 PROJEÇÕES DE RECEITA

Com o objetivo da busca pelo ponto de equilíbrio econômico fiscal entre os regimes de tributação, deu-se a realização da projeção da receita, com aumento progressivo dos valores, chegando-se ao um acréscimo de dez vezes, sendo a receita orçada de R\$ 4.461.233,10, muito próximo do limite de faturamento do Simples Nacional, no valor de R\$ 4.800.000,00. Ressaltando que a lógica utilizada para a realização dos cálculos para esse orçamento futuro, seguiram os métodos, já utilizados nos cálculos do ano de 2018, realizados anteriormente. No primeiro momento a realização da receita foi realizada de forma linear, onde a receita de comércio e indústria cresceram nas mesmas proporções.

Para o cálculo dos tributos incidentes no Lucro Presumido, além do aumento das receitas brutas, foram acrescidos na mesma proporção, as notas de entrada, aumentando os créditos tributários de IPI e ICMS. As notas de saída para cálculo de ICMS, também seguem a mesma regra, para receitas de comercialização estadual e interestadual. Já o número de funcionários no entendimento da autora aumentou de quatro para oito, número este que seria suficiente para este cenário, utilizado na apuração do CPP. Chegando ao resultado demonstrado no seguinte quadro.

Quadro 9 – Despesas Tributárias Lucro Presumido Projeção Linear

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Tributada	R\$ 817.572,50	R\$1.602.459,70	R\$ 893.152,20	R\$1.148.044,70
Tributos a Recolher	R\$ 188.190,23	R\$ 410.196,56	R\$ 147.248,55	R\$ 125.762,12

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Já para apuração do Simples Nacional, a partir da receita bruta projetada, foi utilizada a receita bruta acumulada do ano de 2018, para o emprego da faixa de enquadramento correta, alíquota e parcela de dedução. Assim, chegou-se ao seguinte valor para recolhimento.



Quadro 10 – Despesas Tributárias Simples Nacional Projeção Linear

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta Total	R\$ 817.572,50	R\$1.602.459,70	R\$ 893.152,20	R\$1.148.044,70
Simples Nacional	R\$ 62.485,81	R\$ 156.648,34	R\$ 102.563,08	R\$ 72.653,76
Simples Nacional – Tributos Federais – Faixa 6	-	-	-	R\$ 61.537,07
Simples Nacional ICMS – Faixa 5	-	-	-	R\$ 13.956,81
ICMS	-	-	-	- R\$ 15.992,46
Tributos a Recolher	R\$ 62.485,81	R\$ 156.648,34	R\$ 102.563,08	R\$ 132.155,18

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Para a projeção linear, foi encontrado a partir desse estudo, um montante de R\$ 871.397,46, correspondente a 19,53% da receita bruta, de tributos incidentes no Regime Lucro Presumido, e sobre o Simples Nacional, um valor a recolher de R\$ 453.852,41, que equivale à 10,17% da receita bruta projetada.

Importante destacar que nos últimos dois meses do ano da projeção, a empresa ultrapassou o sublimite estadual do Simples Nacional de R\$ 3.600.000,00 para o cálculo do ICMS. Desta forma no mês de novembro a empresa ultrapassa o limite em 20%, fazendo com que os tributos federais fossem calculados pela faixa 6 e para o ICMS, o cálculo foi realizado a partir da faixa 5, utilizando percentuais separados. Já no mês de dezembro o limite excedido em mais de 20%, o que altera o cálculo do ICMS, para os moldes do lucro presumido, fora do simples nacional, podendo assim utilizar do aproveitamento dos créditos. A respeito dos créditos também é permitido o levantamento do estoque, para encontrar os créditos ali incluídos, o que não foi realizado nessa pesquisa.

Com o uso dos créditos das suas compras no último mês, do quarto trimestre, este superou os débitos sobre suas receitas, resultado em um ativo de crédito de ICMS. Essa situação acontece por uma quantidade elevada de compras de mercadorias no período para reposição de estoques, o que define que nem sempre a empresa terá grande valor de créditos.

Com a situação de exceder esse sublimite, a empresa pode terminar o ano em questão utilizando-se do Simples Nacional e calculando o ICMS por fora da alíquota do regime e fazendo a entrega da obrigação acessória DIME, DCIP e EFD ICMS, porém no ano a seguir, essa fica obrigada a deixar o Simples Nacional, pois a receita do ano anterior superou o limite, e somente poderá voltar ao regime quando alcançar receita bruta anual igual ou inferior que R\$ 3.600.000,00.

Como não foi encontrado o ponto de equilíbrio, é realizado um segundo cenário de receitas, havendo variação entre as proporções das duas atividades da empresa, em busca de responder se há possibilidade de haver um ponto de encontro dos regimes de tributação. Assim na segunda projeção realizou-se com o mesmo total de receita de R\$ 4.461.233,10, porém esse aumento deu-se em 80% na receita de comércio e os restantes, 20%, na receita indústria, com essa redistribuição há menor incidência de IPI, e um novo cenário a ser analisado.

Para o Lucro Presumido, foram utilizados os mesmas moldes da primeira projeção, cabendo ressaltar que e os clientes em sua maioria compram produtos das duas atividades da empresa. Com exceção do número de funcionários, que no entendimento da autora, para atividade predominante de comércio, requer menor mão de obra, sendo aqui considerados seis funcionários, e que os créditos tributários foram



acrescidos na mesma proporção que a receita de indústria. Desta maneira, calcula-se o Lucro Presumido, chegando-se aos seguintes montantes de tributos a recolher.

Quadro 11 – Despesas Tributárias Lucro Presumido Projeção com Variação

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Tributada	R\$ 817.572,50	R\$1.602.459,70	R\$ 893.152,20	R\$1.148.044,70
Tributos a Recolher	R\$ 169.994,94	R\$ 331.653,16	R\$ 176.447,19	R\$ 211.313,65

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Para o cálculo do Simples Nacional, nesse cenário projetado, deu-se o uso da mesma metodologia da projeção anterior, com as receitas devidamente competentes.

Quadro 12 – Despesas Tributárias Simples Nacional Projeção com Variação

Período	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Receita Bruta Total	R\$ 817.572,50	R\$1.602.459,70	R\$ 893.152,20	R\$1.148.044,70
Simples Nacional	R\$ 61.444,94	R\$ 152.478,16	R\$ 101.525,73	R\$ 71.073,11
Simples Nacional – Tributos Federais – Faixa 6	-	-	-	R\$ 56.837,19
Simples Nacional ICMS – Faixa 5	-	-	-	R\$ 14.004,99
ICMS	-	-	-	R\$ 16.780,74
Tributos a Recolher	R\$ 61.444,94	R\$ 152.478,16	R\$ 101.525,73	R\$ 158.696,04

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Para a projeção com variação, foi diagnosticado um desembolso de R\$ 889.438,96 no regime Lucro Presumido, referindo-se a 19,94% da receita bruta total, já o Simples Nacional, demonstra um valor de tributos de R\$ 474.144,86, que corresponde a 10,63% da receita bruta da empresa pesquisada.

Na apuração do Simples Nacional, ocorreu a mesma situação da projeção linear, onde nos últimos dois meses a receita bruta ultrapassou os sublimites estatuais, e o ICMS foi cálculo nas mesmas regras da projeção anterior, em novembro ICMS pela faixa 5 e em dezembro, o ICMS por fora, sendo a empresa obrigada a deixar o Simples Nacional no ano subsequente, revelando a ausência de ponto de equilíbrio para essa empresa com os cenários analisados.

4.4 ANALISE DOS DADOS

Após a realização de todos os cálculos para o alcance dos objetivos desse trabalho, é possível observar os resultados encontrados, e apontar qual regime de tributação aplicados, é o mais vantajoso economicamente para a empresa em estudo, quando utilizado os dados e resultados do ano de 2018.



Quadro 13 – Comparativo Regime de Tributação 2018

Regime de Tributação	Valor dos Tributos
Lucro Presumido	R\$ 103.476,80
Simples Nacional	R\$ 26.192,13
Economia R\$	R\$ 77.284,67
Economia %	74,69%

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Desta maneira, foi possível identificar que a atual opção tributária da empresa, é realmente a mais viável financeiramente, tendo como base o resultado que pelo lucro presumido retrata um desembolso perante o fisco de R\$ 103.476,80, já pelo simples nacional o resultado foi de R\$ 26.192,13 Acarretando uma economia financeira de R\$ 77.284,67, igual a 74,69%.

Já na projeção linear realizada posteriormente, onde a receita aumentou de maneira proporcional entre as atividades da empresa, baseando-se na busca do ponto de equilíbrio fiscal financeiro, foi observado os seguintes resultados:

Quadro 14 – Comparativo Regime de Tributação Projeção Linear

Regime de Tributação	Valor dos Tributos
Lucro Presumido	R\$ 871.397,46
Simples Nacional	R\$ 453.852,41
Economia R\$	R\$ 417.545,05
Economia %	47,92%

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Por meio do quadro anterior, é possível mencionar, que na projeção realizada, o regime simples nacional, ainda torna-se mais vantajoso aos cofres da empresa, demonstrando a inexistência de um ponto de equilíbrio econômico fiscal, pois acarreta um desembolso de R\$ 453.852,41 enquanto o Lucro Presumido demonstra o resultado de R\$ 871.397,46. Havendo uma economia de R\$ 417.545,05, ou seja 47,92%. Para confirmação das conclusões à vista, a segunda projeção, com variação do aumento das receitas para as duas atividades da empresa, porém com a mesma receita bruta total, traz os seguintes resultados.

Quadro 15 – Comparativo Regime de Tributação Projeção com Variação

Regime de Tributação	Valor dos Tributos
Lucro Presumido	R\$ 889.438,96
Simples Nacional	R\$ 474.144,86
Economia R\$	R\$ 415.294,10
Economia %	46,69%

Fonte: Elaborado pela autora (2019)

Nessa projeção, a economia é minimamente menor, e o simples nacional, continua em destaque com o resultado de montante a recolher de R\$ 474.294,10, confrontado com o lucro presumido de R\$ 889.438,96 proporcionando uma economia de R\$ 415.294,10, igual a 46,69%.

É possível então afirmar a inexistência de um ponto de equilíbrio entre os regimes de tributação à empresa estudada nos cenários, e que o Simples Nacional



deve ser utilizado até o seu sublimite, pois nas duas projeções analisadas, ao alcançar receita bruta anual maior que 3.600.000,00, no próximo exercício essa ficaria obrigada a deixar o simples nacional, com destaque a que mudanças na receita bruta acumulado dos últimos doze meses, pode também incorrer reflexos significativos nos resultados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAL

As análises realizadas nessa pesquisa, reforçam a incidência dos tributos sobre as empresas brasileiras, evidenciando as altas taxas tributárias existentes no país, e a complexidade do sistema tributário nacional, que influenciam diretamente na lucratividade e concorrência de mercado, reafirmando que as empresas, mesmo as de pequeno e médio porte, precisam com certa urgência, refletir sobre o uso da contabilidade tributária dentro de seus ambientes de gestão e planejamento, para possuir certeza da escolha tributária mais viável.

O planejamento tributário é indispensável quando o assunto são os próximos passos de uma organização, e pode ser a chave para o sucesso duradouro dela. Por meio de tal, é possível identificar os regimes de tributação, e elencar através dos cálculos e de seus reflexos as vantagens e desvantagens de cada um deles, sempre mantendo-se em conformidade com as leis vigentes. Ele é importante a todas as empresas, e essas devem realiza-lo com certa frequência, e destacando que é particular a cada empresa, pois cada uma possui situações e características distintas.

Assim floresce fora das barreiras universitárias, a importância dos profissionais de contabilidade, que por meio de números, leis e resultados, saem do convencional ofício de registrar eventos passados, e passam a unir conhecimento, informação e futuro, para auxiliar nas importantes tomadas de decisões.

A questão problema deste estudo foi respondida, pois após realizar um planejamento tributário, pode-se afirmar que o regime de tributação Simples Nacional é mais vantajoso economicamente, para uma empresa distribuidora de quadros de molduras e produtos derivados, quando comparado com o Lucro Presumido, acarretando em um desembolso de R\$ 26.192,12 no Simples Nacional e de R\$ 103.476,80 no lucro presumido.

Sendo assim, o objetivo geral foi alcançado, tratando-se da análise dos dados obtidos por meio da empresa, para responder à questão problema desse estudo, evidenciando o regime de tributação mais vantajoso economicamente, resultando do simples nacional, com uma economia tributária de 74,69%.

Os objetivos específicos também foram alcançados, com a pesquisa das características do sistema tributário nacional e dos regimes estudados, foram organizados os dados obtidos através da empresa para compor os cálculos, e assim realizados, afim de encontrar um ponto de equilíbrio tributário, que após todos as análises é possível afirmar que esse não existe, e por fim é possível propor a empresa o melhor caminho tributário à ser seguido.

A respeito do ponto de equilíbrio, fica claro que o simples nacional é o melhor forma de tributação até essa alcançar o sublimite estatual para o ICMS, que obriga a empresa a deixar o regime após ultrapassá-lo e que é preciso ficar atento ao momento de começar a realizar os cálculos de forma separada.

Como proposta a empresa, por meio de todos os cálculos fica a recomendação de manter-se no regime atual, o Simples Nacional, valendo-se dessa decisão até não alcançar o sublimite estatual, que a obrigará a migrar para outro



regime, fato que aconteceu nas projeções de receita, mesmo havendo variações grandes entre a receitas de suas atividades. Ao ser obrigada a deixar o Simples Nacional, a empresa deve realizar um planejamento tributário com a comparação entre os regimes lucro presumido e real, para escolher o mais viável e seria interessante a adesão de uma contabilidade interna, o que possibilita resultados contábeis promissores.

Como dificuldades encontradas nessa pesquisa, aponto como principais a dificuldade de conseguir algumas informações e de compreendê-las, e a complexidade para a realização dos cálculos do Simples Nacional após as receitas ultrapassem o sublimite do ICMS. Como sugestão para trabalhos futuros evidencio mais estudos pertinentes ao setor moldureiro, e englobar ao planejamento tributário mais vezes a questão do ponto de equilíbrio econômico fiscal.

Esse estudo proporcionou uma resposta promissora à uma empresa, mostrando a importância dos trabalhos acadêmicos para a vida da sociedade, além de promover o conhecimento específico contábil e de pesquisa em sua realização. Assim é possível afirmar que essa universidade trilha o caminho de seu objetivo, gerar conhecimento à seus acadêmicos, ligá-los a realidade e promover melhorias a todos que a cercam, gerando muitos resultados positivos, como o deste estudo.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Adriane da Silva; TOSCANB, Gabriela; SILVA, Itacir Alves da. Planejamento Tributário: Estudo De Caso De Uma Indústria Moveleira De Flores Da Cunha. **Revista Global Manager Acadêmica**, Caxias do Sul, 19 julho 2018. Disponível em: <file:///C:/Users/admin/Downloads/3199-Texto%20do%20artigo-9694-1-10-20180719.pdf> . Acesso em: 07 out. 2018.

APPOLINÁRIO, Fabio. **Dicionário de Metodologia Científica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BILAC, Doriane Braga Nunes et al. Simples Nacional versus Lucro Presumido para empresa de engenharia da cidade de Palmas-TO. **REVISTA SÍTIO NOVO**, v. 1, p. 45-62, 2017. Disponível em: <http://propi.ifto.edu.br/ojs/index.php/sitionovo/article/view/35/40>. Acesso em: 07 out. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). Lei nº 8981, de 20 de janeiro de 1995. Vide Decreto nº 2.219, de 1997 Produção de efeito Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. . Brasília, B, 20 jan. 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8981.htm. Acesso em: 10 jul. 2019.

BRASIL. Constituição (1988). Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996. **Dispõe Sobre O Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília, BR, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm#. Acesso em: 09 out. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). Lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências**. Brasília, BR, 27



dez. 1996. Disponível em: LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.. Acesso em: 08 abr. 2019.

BRASIL. Constituição (1988). Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. **Regulamenta A Tributação, Fiscalização, Arrecadação e Administração do Imposto Sobre A Renda e Proventos de Qualquer Natureza**. Brasília, BR, 26 mar. 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm. Acesso em: 10 out. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui O Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Brasília, BR, 14 dez. 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm. Acesso em: 13 out. 2018.

BRASIL. Constituição (2016). Lei Complementar nº 155, de 2 de outubro de 2016. **Altera A Lei Complementar no 123, de 14 de Dezembro de 2006, Para Reorganizar e Simplificar A Metodologia de Apuração do Imposto Devido Por Optantes Pelo Simples Nacional; Altera As Leis nos 9.613, de 3 de Março de 1998, 12.512, de 14 de Outubro de 2011, e 7.998, de 11 de Janeiro de 1990; e Revoga Dispositivo da Lei no 8.212, de 24 de Julho de 1991**. Brasília, BR, 28 dez. 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp155.htm. Acesso em: 14 out. 2018.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. **Dados Setoriais 2009/2013**. Brasília: 2015. Disponível em: <https://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/estudos-diversos/dados-setoriais-2009-2013.pdf>. Acesso em: 06 out. 2018.

BRASIL. Resolução Cgsn nº 140, de 22 de maio de 2018. Dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).. Brasília, BR, 24 maio 2018. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278&visao=compilado>. Acesso em: 01 abr. 2019.

BRASIL. Constituição (2018). Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.. Brasília, BR, 22 nov. 2018. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm. Acesso em: 08 jul. 2019

BRASIL. Constituição (1988). Lei Complementar nº 168, de 12 de junho de 2019. Autoriza, no prazo que especifica, o retorno ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) dos optantes excluídos desse regime tributário em 1º de janeiro de 2018.. Brasília, BR, 12 jun. 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp168.htm. Acesso em: 09 jul. 2019.



CAMPOS, Fabrício Costa Resende de et al. UMA ANÁLISE CONTÁBIL, ECONÔMICA E JURÍDICA DO LUCRO PASSÍVEL DE DISTRIBUIÇÃO E OS IMPACTOS SOBRE A MANUTENÇÃO DO CAPITAL: UM ENFOQUE SOB A REALIZAÇÃO DA RENDA. **Cafi**, São Paulo, v. 2, n. 1, p.43-67, 02 jan. 2019. Disponível em: file:///C:/Users/admin/Downloads/40864-116908-1-PB.pdf. Acesso em: 10 jul. 2019.

CERVO, A. L. BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CREPALDI, Paola Guariso et al. As formas de tributação como método de economia tributária. **Múltiplo Saber**, Londrina, mar. 2014. Disponível em: https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_33_1426539178.pdf. Acesso em: 07 out. 2018.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FINIZOLA, Angelina Raissa da Silva; CRUZ, Vera Lucia; SANTOS, Ramon Rodrigues dos. Impacto da desoneração da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento de empresas do setor de construção civil: uma abordagem prática. **Revista Unemat de Contabilidade**, Mato Grosso, v. 14, n. 7, p.8-8, 10 ago. 2018. Disponível em: <https://tangara.unemat.br/index.php/ruc/article/view/2234/2683>. Acesso em: 23 abr. 2010.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa**. Plageder, 2009. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=dRuzRyElzmkC&oi=fnd&pg=PA9&dq=M%C3%A9todos+de+pesquisa&ots=92RfTWknNH&sig=tqNHIP4jll-UJZHYYEGylirRNPw#v=onepage&q&f=false>. Acesso em: 10 out. 2018.

GRIBELER, Fernanda. **Planejamento tributário: Estudo de caso na empresa PILUSTEC**. 2017. Disponível em: http://www.repositorio.jesuita.org.br/bitstream/handle/UNISINOS/7257/Fernanda%20Gribeler_.pdf?sequence=1. Acesso em: 08 out. 2018.

OLIVEIRA, Gilmar Gomes de; ANTUNES, Emanuel Silva. A Gestão Tributária no Controle à Sonegação Fiscal. **Id On Lin REVISTA DE PSICOLOGIA**, Juazeiro, p.52-65, 2018. Disponível em: <https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/view/1192/1845>. Acesso em: 15 out. 2018.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual da Contabilidade Tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.



PALU, Larissa Sousa; CREPALDI, Claudio. Planejamento Tributário. **Revista Múltiplo Saber**, Londrina, jan. 2016. Disponível em: https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_40_1454356498.pdf. Acesso em: 12 out. 2018.

PIRES, Luís Antônio; SILVA, Itacir Alves da. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL EM UMA EMPRESA DO COMÉRCIO DE CAXIAS DO SUL. **Revista Global Manager Acadêmica**, Caxias do Sul, 20 nov. 2017. Disponível em: <file:///C:/Users/admin/Downloads/3265-Texto%20do%20artigo-10096-1-10-20180809.pdf>. Acesso em: 10 out. 2018.

RECEITA FEDERAL. Constituição (1988). Instrução Normativa nº 1700, de 14 de março de 2017. 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 no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.. **do Pagamento Por Estimativa**. Brasília, BR, 16 mar. 2017. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268&vis%C3%A3o=anotado>. Acesso em: 23 abr. 2019.

SANTOS, A. R. & OLIVEIRA, R. C. M. (2008). Planejamento tributário com ênfase em empresas optantes pelo lucro real. **Anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade**. Gramado, RS, Brasil, 18.

SANTOS, Denise Araújo; POSSANI, Patrícia Kozoroski. P L A N E J A M E N T O TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA NO RAMO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. **Revista Científica**, Balsas, v. 8, set. 2017. Disponível em: <http://revista.unibalsas.edu.br/index.php/unibalsas/article/view/169/115>. Acesso em: 09 out. 2018.

SILVA, Francisco Fabiano Valença da; MACÊDO, Maria Eirilúcia Cruz. Análise do Planejamento Tributário na Perspectiva da Gestão. **Id On Line Rev. Mult. Psic**, Juazeiro do Norte, v. 13, n. 43, p.627-639, jan. 2019. Disponível em: <https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/view/1493/2223>. Acesso em: 03 abr. 2019.