

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA NO SETOR DE LANCHONETE, CASAS DE CHÁ, DE SUCOS E SIMILARES

Jorge Henrique Sousa da Luz ¹

Ceniro Ferreira de Sousa²

RESUMO

De acordo com IBTP – Instituto Brasileiro de Planejamento tributário, em 2019 o Brasil estaria em 14º lugar entre os 30 países que mais pagam impostos. Com a alta carga tributária, cada vez mais os empresários buscam maneiras de reduzir seus tributos e por isso faz-se necessário um planejamento tributário. Com esse planejamento, é possível assessorar os empresários na escolha do regime tributário que mais lhe de vantagem e competitividade em sua atividade econômica. Esse trabalho tem como objetivo escolher o melhor regime de tributação entre o Simples nacional e lucro presumido para uma empresa cuja sua atividade é de lanchonete, casas de chá, de sucos e similares, localizada no estado de Santa Catarina. Quanto à metodologia, foi realizado um estudo de caso qualitativo e descritivo com dados reais da empresa no ano de 2019 e 2020. Os dados usados foram extraídos de documentos contábeis da Empresa XY. Com base nos dados coletados e resultados apurados, o simples nacional ainda é mais vantajoso comparado ao Lucro Presumido. Por opção dos sócios, não foi realizado análise com expectativas otimistas ou pessimistas. Em 2020, as receitas da Empresa XY teve grande queda devido a pandemia causada pelo COVID-19 e em 2021 os sócios esperam ter uma receita equivalente ao período entre julho de 2019 a junho de 2020, que por ocasião é o período proposto para análise tributária deste trabalho.

Palavras-chaves: Planejamento Tributário; Simples Nacional; Lucro Presumido

TAX PLANNING: CASE STUDY OF A COMPANY IN THE LANGUAGE SECTOR, TEA, JUICE AND SIMILAR HOUSES

¹ Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis, 8ª fase do Centro Universitário UNIFACVEST.

² Graduado em Ciências Contábeis, Mestre em Ciências da Computação. Coordenador do curso de Ciências Contábeis e Orientador do Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis

ABSTRACT

According to IBTP - Brazilian Institute of Tax Planning, in 2019 Brazil would be in 14th place among the 30 countries that most pay taxes. With the high tax burden, more and more businessmen are looking for ways to reduce their taxes and that is why tax planning is necessary. With this planning, it is possible to advise entrepreneurs on the choice of the tax regime that gives them the most advantage and competitiveness in their economic activity. This work aims to choose the best taxation regime between Simples Nacional and presumed profit for a company whose activity is snack bars, tea houses, juices and the like, located in the state of Santa Catarina.

As for the methodology, a qualitative and descriptive case study was carried out with real data from the company in 2019 and 2020. The data used were extracted from accounting documents of Company XY. Based on the data collected and results obtained, the national simple is even more advantageous compared to the Presumed Profit. At the option of the partners, no analysis was carried out with optimistic or pessimistic expectations. In 2020, Company XY's revenues fell sharply due to the pandemic caused by COVID-19 and in 2021 the partners expect to have revenue equivalent to the period between July 2019 and June 2020, which on occasion is the period proposed for tax analysis this work.

Key Words: Tax Planning; Simple national; Presumed profit

1 INTRODUÇÃO

Este planejamento tributário tem como objetivo escolher o melhor regime tributário para uma empresa enquadrada como lanchonete, casas de chá, de sucos e similares.

Com os diferentes tipos de regimes tributários no sistema brasileiro e suas complexidades, faz-se necessário para os gestores e contadores saberem qual a melhor opção a se aplicar nas empresas, de modo que as empresas otimizem seus lucros e tenham controle sobre sua carga tributária.

Devido ao excesso de Leis e suas sucessivas alterações que frequentemente ocorrem, tornou-se fundamental para as empresas que realizem estudos e planejamentos que visem minimizar os impactos que a carga tributaria representa nos negócios da empresa.

O seguinte artigo tem como justificativa o fato de que mudanças tributárias que ocorrem constantemente faz com que alguns processos sejam revistos pelos empresários e contadores, os quais exercem grande responsabilidade sobre os resultados da empresa.

Essa pesquisa contribuirá com a gestão da empresa estudada, de forma a auxiliá-los na tomada de decisões tributárias e estratégicas. O estudo de caso e os resultados obtidos poderão ser usados por empresas cuja sua atividade seja semelhante a esta, desde que respeitando suas peculiaridades.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O planejamento tributário é fundamental na gestão estratégica das empresas. O seu estudo é diretamente voltado aos tributos e aos seus impactos dentro das organizações, visando de forma legal de redução desses impostos. Independente do porte da empresa faz-se necessário esse estudo, de forma há evitar problemas das empresas junto ao fisco.

Para Fabretti (2009, p. 08):

O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais onerosas denomina-se Planejamento Tributário. Assim sendo, o planejamento tributário é um recurso disponível para as empresas que procuram reduzir a carga fiscal de forma lícita. A maneira legal chama-se elisão fiscal e a forma ilegal denomina-se evasão ilícita ou sonegação fiscal, trata-se, portanto, do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Um planejamento tributário elaborado indevidamente pode gerar uma evasão fiscal, em vez da elisão fiscal. A evasão fiscal também reduz a carga tributária, mas por meios ilegais, e é classificada como crime de sonegação fiscal. A distinção entre elisão fiscal (lícita) e a evasão fiscal (ilícita) reside no fato que, na evasão ocorre à ocultação e o disfarce o profissional evita que o fisco tome conhecimento da ocorrência do fato gerador. Na elisão, o profissional busca meios legais para evitar que o fato gerador da obrigação tributária aconteça.

No sistema brasileiro, os regimes de tributação são: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Para este estudo, optou-se por trabalhar com os regimes do Simples Nacional e Lucro Presumido.

A Lei Complementar 123/2006, regulamenta o regime Simples Nacional. Estabelece as normas gerais relativas a esse regime de forma a favorecer as microempresas e empresas de pequeno porte.

- Uma Microempresa (ME) não é constituída por sócios e pode faturar até R\$ 360 mil por ano.
- Uma Empresa de Pequeno Porte (EPP) pode ser constituída por sócios e seu faturamento deve ficar entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões.

De acordo com o Art. 18 da Lei Complementar nº 123/2006, o valor devido de impostos mensalmente pelas microempresas e empresas de pequeno porte optantes por esse regime será estabelecido através da aplicação de alíquotas efetivas, efetuadas a partir de alíquotas nominais equivalentes das tabelas dos anexos I a V, e base de cálculo conforme trata §3º deste artigo. As receitas decorrentes no mercado interno e mercado externo serão considerados separadamente, conforme o § 15, Art. 3.

A divisão de anexos do simples nacional é dada de acordo com a atividade exercida. O Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN nº135 divide os Anexos como segue:

- Anexo I – Comercio em Geral;
- Anexo II – Indústrias
- Anexo III – Receitas de locação de bens e imóveis e de prestação de serviços de descritos no inciso III do § 1º do Art. 25-A, e serviços descritos no INCISO V quando o fator "R" for igual ou superior a 28%;
- Anexo IV – Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no INCISO IV do § 1º do Art. 25- A, e;
- Anexo V – Receitas de prestação de serviços descritos no INCISO V do § 1º do Art. 25-A, quando o fator "R" for inferior a 28%.

O Comitê Gestor do Simples Nacional foi criado e vinculado ao Ministério da Fazenda com o objetivo de regulamentar as ações do Simples Nacional.

O Simples nacional é recolhido mensalmente, em uma única guia cobrança, de acordo com a aplicação da alíquota efetiva mensal, Essa guia é chamada de Documento de Arrecadação Simples (DAS) e nela estão relacionados os seguintes tributos: IR, CSLL, CPP, IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS. Esses impostos só serão cobrados no DAS quando houver o fator gerador do mesmo, ou seja, só haverá incidência de ISS quando se tratar

de prestação de serviços. O mesmo critério serve para os outros tributos. O vencimento desse documento é o vigésimo dia do mês subseqüente ao período de apuração.

O Lucro Presumido é considerado uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda – IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL das pessoas Jurídicas. Nesse regime, quatro tributos federais incidem sobre a receita bruta mensal, são eles: PIS, COFINS, CSLL e o IRPJ. Conforme o Art. 13 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (BRASIL, 1998):

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

A base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL é determinado pela aplicação dos percentuais de presunção sobre a receita bruta auferida no período de apuração, conforme o Quadro 1.

Quadro 1 – Presunção de IRPJ e CSLL.

ATIVIDADES	PRESUNÇÃO IRPJ	PRESUNÇÃO CSLL
Comercio/Indústria	8%	12%
Transporte de Carga	8%	12%
Serviços e Geral	32%	32%
Serviços Profissionais	32%	32%
Transporte, exceto de carga.	16%	12%
Revenda de combustível	1,6%	12%
Serviços Hospitalares	8%	12%

O IRPJ e a CSLL são calculados de forma trimestral e possuem como alíquota 15% e 9% respectivamente. Quando a base de cálculo no mês for maior que R\$ 20.000,00 será cobrado de forma adicional 10% de IRPJ sobre o valor excedente.

Diferente do IRPJ e CSLL, o PIS e o Cofins são computados mensalmente, com alíquota de 0,65% para o Pis e 3% para Cofins.

3 ESTUDO DE CASO

A presente pesquisa tem como foco uma empresa privada com fins lucrativos. Sua razão social não será divulgada devido a opção e solicitação dos sócios. Por este motivo será adotado nomenclatura de Empresa XY, quando a mesma for mencionada.

Em 2019 e 2020, a empresa opta por fazer sua tributação no regime do Simples Nacional, onde está enquadrada no Anexo I. A Classificação Nacional de Atividade Econômica – CNA, conforme os órgãos que administram as condições tributárias do Brasil, é lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares, CNA 56.11-2-03. São categorias de atividade econômica voltadas para venda de alimentos e/ou bebida não alcoólicas, dentre outros produtos análogos, para o consumo ou retirada no local. É enorme a diversidade de estabelecimentos com este fim, entre eles envolve-se lanchonetes, fast-food, pastelarias, pizzarias, cafeterias, casas de doces e salgados e também sorveterias.

A partir de Janeiro de 2019, além realizar vendas para consumo no estabelecimento, a empresa passou a realizar vendas por Delivery. Diante disso e pelo grande aumento de vendas, fez-se necessário um acompanhamento tributário de forma a estabelecer o regime tributário que seja mais viável para o ano de 2021. Os dados para o estudo foram coletados entre Julho de 2019 a Junho de 2020, concluído assim 12 (doze) meses. Analisando os dados dessa forma, os sócios poderiam estar acompanhando os resultados o mais próximo da realidade de mercado no momento e então preparar seu negócio para qualquer mudança para 2021.

3.1. Apurações dos tributos

Para calcular o imposto mensal do simples nacional, além do faturamento mensal, é necessário saber qual foi o faturamento dos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração. Desse modo, entre julho/2018 a junho/2019 seu faturamento foi de R\$ 2.605.312,76 (dois milhões, seiscentos e cinco mil, trezentos e doze reais e setenta e seis centavos). Durante o período de Julho/2019 a Junho/2020 a empresa faturou R\$ 2.807.708,44 (dois milhões, oitocentos e sete mil, setecentos e oito reais e quarenta e quatro centavos).

As vendas da Empresa XY são mercadorias alienadas a substituição tributária e mercadorias sem substituição tributária. Saída de massas alimentícias, smoothies e sucos naturais feitos de fruta são mercadoria sem substituição tributária.

As bebidas que sofreram processos industriais anteriormente, como água com ou sem gás, refrigerantes e chopes, compõem as mercadorias com substituição tributária. Assim como o ICMS, esses produtos sofrem substituição tributária de PIS e Cofins. Ou seja, esses impostos já foram recolhidos anteriormente pelo contribuinte substituto. De acordo com art. 150 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu parágrafo 7º determinam que:

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurado a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

O faturamento é demonstrado nos quadros 2 e 3 a seguir.

Quadro 2 – Faturamento Julho/2018 à Junho/2019

Mês	Sem Substituição Tributária	Com Substituição Tributária	Receita Total
jul/18	198.789,68	17.438,90	216.228,58
ago/18	197.847,27	15.221,12	213.068,39
set/18	209.449,00	16.803,86	226.252,86
out/18	195.036,87	11.022,34	206.059,21
nov/18	190.246,44	11.921,12	202.167,56
dez/18	170.729,82	9.314,74	180.044,56
jan/19	186.383,97	9.841,66	196.225,63
fev/19	200.077,52	12.410,11	212.487,63
mar/19	204.470,31	18.231,09	222.701,40
abr/19	217.098,87	19.210,55	236.309,42
mai/19	222.429,98	17.009,52	239.439,50
jun/19	232.705,41	21.622,61	254.328,02
TOTAL	2.425.265,14	180.047,62	2.605.312,76

Fonte: Dados Empresa XY

Quadro 3 – Faturamento Julho/2019 à Junho/2020

Mês	Sem Substituição Tributaria	Com Substituição Tributaria	Receita Total
jul/19	256.731,44	24.366,10	281.097,54
ago/19	252.985,07	24.003,84	276.988,91
set/19	266.987,41	27.141,31	294.128,72
out/19	241.964,06	25.912,91	267.876,97
nov/19	264.909,89	26.831,20	291.741,09
dez/19	293.448,59	34.651,73	328.100,32
jan/20	281.634,57	33.264,77	314.899,34
fev/20	267.780,25	32.863,11	300.643,36
mar/20	159.323,45	17.461,22	176.784,67
abr/20	44.386,22	4.951,78	49.338,00
mai/20	93.625,96	8.710,86	102.336,82
jun/20	114.650,57	9.122,13	123.772,70
TOTAL	2.538.427,48	269.280,96	2.807.708,44

Fonte: Dados Empresa XY

3.1.1 Apuração do Simples Nacional

Como já informado anteriormente, a apuração dos impostos terá como base o período de apuração entre Julho de 2019 a Junho de 2020.

Para esse regime de apuração, o Art. 21 da Resolução CGSN nº 140, estabelece o método para encontrar a taxa efetiva pela seguinte formula:

$$\frac{(\text{RBT12} \times \text{Aliq}) \times \text{PD}}{\text{RBT12}}$$

Onde:

- ✓ RBT12= receita bruta acumulada nos 12 meses anterior ao período de apuração;
- ✓ Aliq= alíquota nominal constante nos anexos I a V da Lei Complementar 155, e;
- ✓ PD= parcela a deduzir constante nos anexos I a V da Lei Complementar 155.

A taxa efetiva é demonstrada no quadro 4 a seguir conforme instruções.

Quadro 4 – Definição da taxa efetiva (em percentual)

Mês	Aplicação da Formula	Taxa Efetiva
jul/19	$((2605312,76 \times 14,3\%) - 87300,00) / 2568136,87 \times 100$	11,10765271
ago/19	$((2670181,72 \times 14,3\%) - 87300,00) / 2578321,19 \times 100$	11,42355681
set/19	$((2734102,24 \times 14,3\%) - 87300,00) / 2734102,24 \times 100$	11,10699578
out/19	$((2801978,10 \times 14,3\%) - 87300,00) / 2801978,10 \times 100$	11,18434396
nov/19	$((2863795,86 \times 14,3\%) - 87300,00) / 2863795,86 \times 100$	11,25159836
dez/19	$((2953369,39 \times 14,3\%) - 87300,00) / 2953369,39 \times 100$	11,34405415
jan/20	$((3101425,15 \times 14,3\%) - 87300,00) / 3101425,15 \times 100$	11,48516502
fev/20	$((3220098,86 \times 14,3\%) - 87300,00) / 3220098,86 \times 100$	11,58890311
mar/20	$((3308254,59 \times 14,3\%) - 87300,00) / 3308254,59 \times 100$	11,66114626
abr/20	$((3262337,86 \times 14,3\%) - 87300,00) / 3262337,86 \times 100$	11,62400494
mai/20	$((3075366,44 \times 14,3\%) - 87300,00) / 3075366,44 \times 100$	11,46131389
jun/20	$((2938263,76 \times 14,3\%) - 87300,00) / 2938263,76 \times 100$	11,32885761

Fonte: Resolução CGSN nº 140, 05/2018

Para o cálculo da taxa efetiva de julho de 2019, foi considerado o faturamento de julho de 2018 até junho de 2019. Para o mês de agosto de 2019, foi considerado o faturamento de agosto de 2018 até julho de 2019. A mesma regra serve nos meses posteriores.

A taxa efetiva definida na no quadro 4 corresponde ao percentual total a ser aplicado sobre a receita bruta normal e assim descobrir o valor apurado do Simples Nacional.

A definição dos valores de partilha entre os impostos por dentro do simples nacional é definida conforme a Lei complementar 155. Desta forma, para saber qual o valor de cada imposto sobre o valor devido é aplicado o percentual correspondente a cada imposto relacionado, conforme segue.

Quadro 5 – Tabela de repartição da taxa efetiva (LC 155)

IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS
5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%

Fonte: Resolução CGSN nº 140, 05/2018

A apuração das receitas sem substituição tributária foi realizada com a aplicação do percentual direto da taxa efetiva, como demonstrado no quadro 6.

Quadro 6 – Apuração Simples Nacional Sobre Receita sem Substituição Tributária.

Mês	Receita S/ Sub. Trib.	Taxa Efetiva %	Valor Simples Nacional
jul/19	256.731,44	11,10765271	28.516,84
ago/19	252.985,07	11,42355681	28.899,89
set/19	266.987,41	11,10699578	29.654,28
out/19	241.964,06	11,18434396	27.062,09
nov/19	264.909,89	11,25159836	29.806,60
dez/19	293.448,59	11,34405415	33.288,97
jan/20	281.634,57	11,48516502	32.346,20
fev/20	267.780,25	11,58890311	31.032,79
mar/20	159.323,45	11,66114626	18.578,94
abr/20	44.386,22	11,62400494	5.159,46
mai/20	93.625,96	11,46131389	10.730,77
jun/20	114.650,57	11,32885761	12.988,60

Fonte: Resolução CGSN nº 140, 05/2018

A partilha dos impostos (Pis, Cofins, CSLL, IRPJ, INSS/ CPP e ICMS) são distribuídos conforme o quadro 5.

O mês de julho de 2019 terá a partilha de tributos exemplificada no quadro 7 a seguir, onde a taxa efetiva foi de 11,10765271% e o valor do simples nacional foi de R\$ 28.516,84 (vinte e oito mil quinhentos e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos).

Quadro 7 – Partilha dos impostos no mês de Julho de 2019

SIMPLES NACIONAL	28.516,84					
IMPOSTOS	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS
PARTILHA EM %	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
PARTILHA EM R\$	1.568,43	998,09	3.633,05	787,06	11.977,07	9.553,14

Fonte: Resolução CGSN nº 140, 05/2018

Seguindo a Lei Complementar 155/2016 e o enquadramento do faturamento, a Empresa XY permanece na 5ª faixa para partilha dos tributos. O quadro 7 serve como embasamento também para a partilha tributaria dos meses seguintes a Julho de 2019.

Para as vendas que ocorreram com substituição tributária, bastam subtrair do valor apurado pela taxa efetiva os valores correspondentes ao COFINS, PIS e ICMS, os quais representam 12,74%, 2,76% e 33,50% respectivamente, somando um total de 49%.

Nos quadros 8 e 9 a seguir, mostra a apuração relativa as vendas sujeitas a substituição tributária. No quadro 8 foi calculado os impostos com base na taxa efetiva já definida para as apurações no quadro 4. O quadro 9 mostra como subtrair os valores correspondentes ao COFINS, PIS e ICMS sobre essas operações, pois já foram recolhidos anteriormente pelo contribuinte substituto.

Quadro 8 – Apuração Simples Nacional sobre Receitas com Substituição Tributária

Mês	Receitas C/ Sub. Trib.	Taxa Efetiva %	Valor Apurado SN
jul/19	24.366,10	11,10765271	2.706,50
ago/19	24.003,84	11,42355681	2.742,09
set/19	27.141,31	11,10699578	3.014,58
out/19	25.912,91	11,18434396	2.898,19
nov/19	26.831,20	11,25159836	3.018,94
dez/19	34.651,73	11,34405415	3.930,91
jan/20	33.264,77	11,48516502	3.820,51
fev/20	32.863,11	11,58890311	3.808,47
mar/20	17.461,22	11,66114626	2.036,18
abr/20	4.951,78	11,62400494	575,60
mai/20	8.710,86	11,46131389	998,38
jun/20	9.122,13	11,32885761	1.033,43

Fonte: Resolução CGSN nº 140, 05/2018

Quadro 9 – Simples Nacional devido sobre receitas com Substituição Tributária.

Mês	Valor Apurado	Cofins + PIS + ICMS	Total Cofins + PIS + ICMS	Simples Nacional sobre Receitas Com ST
jul/19	2.706,50	49%	1.326,19	1.380,32
ago/19	2.742,09	49%	1.343,63	1.398,47
set/19	3.014,58	49%	1.477,15	1.537,44
out/19	2.898,19	49%	1.420,11	1.478,08
nov/19	3.018,94	49%	1.479,28	1.539,66
dez/19	3.930,91	49%	1.926,15	2.004,76
jan/20	3.820,51	49%	1.872,05	1.948,46

fev/20	3.808,47	49%	1.866,15	1.942,32
mar/20	2.036,18	49%	997,73	1.038,45
abr/20	575,60	49%	282,04	293,55
mai/20	998,38	49%	489,21	509,17
jun/20	1.033,43	49%	506,38	527,05

Fonte: Resolução CGSN nº 140, 05/2018

Quadro 10 – Valor devido mensal de simples nacional

Mês	Impostos Sobre Receitas sem ST	Impostos Sobre Receitas com ST	Simplex Nacional
jul/19	28.516,84	1.380,32	29.897,15
ago/19	28.899,89	1.398,47	30.298,36
set/19	29.654,28	1.537,44	31.191,72
out/19	27.062,09	1.478,08	28.540,17
nov/19	29.806,60	1.539,66	31.346,26
dez/19	33.288,97	2.004,76	35.293,73
jan/20	32.346,20	1.948,46	34.294,66
fev/20	31.032,79	1.942,32	32.975,12
mar/20	18.578,94	1.038,45	19.617,39
abr/20	5.159,46	293,55	5.453,01
mai/20	10.730,77	509,17	11.239,94
jun/20	12.988,60	527,05	13.515,65

Fonte: Resolução CGSN nº 140, 05/2018

O quadro 10 evidencia os valores totais apurados de simples nacional sobre receitas alienadas sem e com substituição tributária. A coluna Simplex Nacional no quadro 10 representa o somatório dos valores devidos nas operações mensais.

3.1.2 Apuração Lucro Presumido

Para que a comparação dos regimes seja realizada de maneira eficaz, os impostos devem ser apurados considerando o mesmo faturamento. Diferente do Simplex Nacional, o INSS/ CPP pelo lucro presumido é calculado com base na folha de pagamento e não pelo faturamento. Os impostos definidos pelo faturamento são: PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e ICMS.

Pelas características diferentes de como é calculado os impostos do lucro presumido, esse estudo foi dividido em subtítulos.

3.1.2.1. PIS e COFINS -

As empresas de direito privadas ou equiparadas que optam em tributar o IRPJ com base no lucro presumido, estará sujeito a tributação de PIS e COFINS de forma cumulativa, ou seja, a alíquota de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre as vendas.

Quando se fala em PIS e COFINS cumulativo, significa que a incidência dos dois tributos ocorrerá sempre que houver uma venda, mesmo que o produto já tenha sido tributado anteriormente, exceto quando se tratar de mercadorias com substituição tributária.

A base de cálculo para a apuração de PIS e COFINS são as mercadorias sem substituição tributária. Os chopes, refrigerantes e água com e sem gás, já sofreram a tributação desses impostos.

No quadro 11, ressaltam-se a apuração de PIS e Cofins aplicando suas respectivas alíquotas de 0,65% e 3%.

Quadro 11 – Apuração de PIS e COFINS

Competência	Receita sem Sub. Trib.	PIS 0,65%	COFINS 3%
jul/19	256.731,44	1.668,75	7.701,94
ago/19	252.985,07	1.644,40	7.589,55
set/19	266.987,41	1.735,42	8.009,62
out/19	241.964,06	1.572,77	7.258,92
nov/19	264.909,89	1.721,91	7.947,30
dez/19	293.448,59	1.907,42	8.803,46
jan/20	281.634,57	1.830,62	8.449,04
fev/20	267.780,25	1.740,57	8.033,41
mar/20	159.323,45	1.035,60	4.779,70
abr/20	44.386,22	288,51	1.331,59
mai/20	93.625,96	608,57	2.808,78
jun/20	114.650,57	745,23	3.439,52

Fonte: Lei nº 9.710, 09/1998

Para explicação da apuração desses impostos, em Julho de 2020 a base de cálculo foi de R\$ 256.731,44, aplicando as alíquotas correspondentes, foi encontrado os valores de R\$ 1.668,75 para PIS e R\$ 7.701,94 para COFINS.

3.1.2.2 IRPJ e CSLL

O IRPJ e CSLL sobre o Lucro Presumido será pago sobre a base de cálculo presumida, conforme a receita de cada atividade da empresa, atendendo a Lei 9.249/1995.

A Empresa XY tem sua atividade definida de lanchonete, casas de chá, de sucos e similares. Portanto, a presunção a ser utilizada sobre a receita bruta é de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL. A alíquota de IRPJ e CSLL está definida em 15% e 9%, respectivamente.

Quadro 12 – Base de Cálculo trimestral para IRPJ e CSLL

Mês	Receita Mensal	Receita trimestral	IRPJ 8%	CSLL 12%
jul/19	281.097,54	852.215,17	68.177,21	102.265,82
ago/19	276.988,91			
set/19	294.128,72			
out/19	267.876,97	887.718,38	71.017,47	106.526,21
nov/19	291.741,09			
dez/19	328.100,32			
jan/20	314.899,34	792.327,37	63.386,19	95.079,28
fev/20	300.643,36			
mar/20	176.784,67			
abr/20	49.338,00	275.447,52	22.035,80	33.053,70
mai/20	102.336,82			
jun/20	123.772,70			

Fonte: Lei nº 9.430, 12/1996

Observando o quadro 12, as receitas brutas dos meses de Julho, Agosto e Setembro (R\$ 314.899,34 + R\$ 276.988,91 + R\$ 294.128,72), tem-se a receita trimestral total de R\$ 792.327,37, onde aplicando o percentual de presunção de 8% ($792.327,37 \times 8\%$) obtém-se a base de cálculo do IRPJ R\$ 68.177,21.

Sobre a receita trimestral total de R\$ 792.327,37, aplica-se o percentual de presunção de 12% para CSLL ($792.327,37 \times 12\%$) e assim obtém-se a base de cálculo de R\$ 102.265,82.

Para o cálculo do IRPJ, conforme demonstrado no quadro 13 a seguir, a alíquota aplicável sobre a base de cálculo é de 15%. Quando a base de cálculo do IRPJ encontrado foi superior a R\$ 60.000,00 no trimestre, é necessário calcular sobre o valor excedente o

adicional do IRPJ em 10%, ou seja, somente a o valor que ultrapassar o R\$ 60.000,00 será a base de cálculo para o adicional de IRPJ.

Quadro 13 – Apuração do Imposto de Renda Trimestral

Mês	Base de Cálculo IRPJ	IRPJ 15%	Adicional IRPJ 10%	Total IRPJ
jul/19	68.177,21	10.226,58	817,72	11.044,30
ago/19				
set/19				
out/19	71.017,47	10.652,62	1.101,75	11.754,37
nov/19				
dez/19				
jan/20	63.386,19	9.507,93	338,62	9.846,55
fev/20				
mar/20				
abr/20	22.035,80	3.305,37	-	3.305,37
mai/20				
jun/20				

Fonte: Lei nº 9.430, 12/1996

O valor correspondente ao adicional de 10% é obtido sobre a parcela da base de cálculo que exceder R\$60.000,00, no caso dos meses de Julho, Agosto e Setembro de 2019, o valor excedente é de R\$ 8.177,21.

Para definir o valor devido de IRPJ referente aos meses de Julho, Agosto e Setembro somam-se os valores obtidos pela aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo e o valor correspondente ao adicional (R\$ 10.226,58 + 817,72), no qual resultou-se em R\$ 11.044,30.

Quadro 14 – Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro

Mês	Base de Cálculo CSLL	Total CSLL 9%
jul/19	102.265,82	9.203,92
ago/19		
set/19		
out/19	106.526,21	9.587,36
nov/19		
dez/19		
jan/20	95.079,28	8.557,14

fev/20		
mar/20		
abr/20		
mai/20	33.053,70	2.974,83
jun/20		

Fonte: Lei nº 9.430, 12/1996

Para o cálculo da CSLL não existe adicional. Desta forma, o valor a ser recolhido será pela aplicação do percentual de 9% sobre a base de cálculo trimestral, no qual teve como valor a recolher de R\$ 9.203,92 no trimestre em que conta com os meses de Julho, Agosto e Setembro de 2019. O mesmo procedimento foi aplicado nos trimestres seguintes.

3.1.2.3 Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS

A tributação do ICMS pelo Lucro presumido tem caráter não-cumulativo, no qual o imposto apurado sobre as receitas é compensado com ICMS já recolhido nas operações anteriores. Este sistema é conhecido como “débito x crédito”, onde abate-se do montante devido pelo contribuinte o valor pago por este em etapas anteriores, em suas compras de bens ou serviços já tributados pelo imposto.

Em Santa Catarina, além da apuração não-cumulativo do ICMS, para alguns setores existe o crédito presumido. Este mecanismo é utilizado pelos Estados e pelo Distrito Federal para desonerar o contribuinte da carga tributária incidente nas operações praticadas. Essa prática de apuração de crédito não é oriundo diretamente das entradas de mercadorias tributadas pelo ICMS.

O inc. IV do art. 21 implementou no Estado de Santa Catarina, os ditames do Convênio ICMS nº 116/2001, que dispõe acerca da concessão de crédito presumido de ICMS no fornecimento de refeição por bares, restaurantes e estabelecimentos similares:

“Art. 21. Fica facultado o aproveitamento de crédito presumido em substituição aos créditos efetivos do imposto, observado o disposto no art. 23: (...)”

IV – Enquanto vigorar o Convênio ICMS 116/01, no fornecimento de refeição promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos

similar, assim como na saída promovida por empresas preparadoras de refeições coletivas, excetuado, em qualquer das hipóteses, o fornecimento ou a saída de bebidas, equivalente a 58,823% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e três milésimos por cento) do valor do imposto incidente na operação”.

Conforme quadro 15 a seguir, entre as possibilidades, optou-se por usar o crédito presumido para apuração do ICMS na Empresa XY.

Quadro 15 – Apuração do ICMS

Mês	Receitas Normais	ICMS 17%	Crédito Presumido 58,823%	ICMS a Pagar
jul/19	281.097,54	47.786,58	28.109,50	19.677,08
ago/19	276.988,91	47.088,11	27.698,64	19.389,47
set/19	294.128,72	50.001,88	29.412,61	20.589,28
out/19	267.876,97	45.539,08	26.787,46	18.751,63
nov/19	291.741,09	49.595,99	29.173,85	20.422,14
dez/19	328.100,32	55.777,05	32.809,74	22.967,32
jan/20	314.899,34	53.532,89	31.489,65	22.043,24
fev/20	300.643,36	51.109,37	30.064,07	21.045,31
mar/20	176.784,67	30.053,39	17.678,31	12.375,09
abr/20	49.338,00	8.387,46	4.933,76	3.453,70
mai/20	102.336,82	17.397,26	10.233,59	7.163,67
jun/20	123.772,70	21.041,36	12.377,16	8.664,20

Fonte: Inc. IV do art. 21 do Anexo 2 do RICMS/SC

A base de cálculo usada para apuração do ICMS são as receitas sem substituição tributária. O valor do ICMS sobre a operação é resultante da aplicação da alíquota de 17%, onde no mês de Julho obteve o valor de R\$ 47.786,58 (R\$ 281.097,54 x 17%). Ainda no mês de Julho de 2019, o valor do crédito presumido será pela aplicação do percentual de 58,823% sobre o valor do ICMS incidente sobre a operação, no qual obteve o valor de R\$ 28.109,50 (R\$ 47.786,58 x 58,823%). O ICMS devido em Julho de 2019 é resultante da subtração do valor da operação pelo valor do crédito presumido (R\$ 47.786,58 – 28.109,50), ou seja, R\$ 19.677,08. A apuração do ICMS no mês de Julho de 2019 serve como modelo para os meses seguintes.

3.1.2.4 Contribuição Previdenciária Patronal – CPP

A Contribuição Previdenciária Patronal é um imposto ligado ao Instituto Nacional do Seguro Social. Seu objetivo é ajudar a manter o Regime Geral da Previdência Social. Ele não incide sobre as vendas e sim sobre os salários e pró-labores que a empresa paga.

Quadro 16 – Cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal

MÊS	Salários	Pró-Labore	INSS 20%	TERCEIROS 3%	RAT 5,8%	TOTAL CPP
jul/19	22.102,90	2.000,00	4.820,58	663,09	1.281,97	6.765,64
ago/19	22.395,40	2.000,00	4.879,08	671,86	1.298,93	6.849,88
set/19	22.401,77	2.000,00	4.880,35	672,05	1.299,30	6.851,71
out/19	22.341,61	2.000,00	4.868,32	670,25	1.295,81	6.834,38
nov/19	28.810,30	2.000,00	6.162,06	864,31	1.671,00	8.697,37
dez/19	29.208,66	2.000,00	6.241,73	876,26	1.694,10	8.812,09
jan/20	24.749,70	2.000,00	5.349,94	742,49	1.435,48	7.527,91
fev/20	24.560,91	2.000,00	5.312,18	736,83	1.424,53	7.473,54
mar/20	23.820,41	2.000,00	5.164,08	714,61	1.381,58	7.260,28
abr/20	10.134,65	2.000,00	2.426,93	304,04	587,81	3.318,78
mai/20	6.325,60	2.000,00	1.665,12	189,77	366,88	2.221,77
jun/20	6.401,84	2.000,00	1.680,37	192,06	371,31	2.243,73

Fonte: Lei nº 8.212, 07/1991

Em Julho de 2019, obtendo o somatório da folha de pagamento com autônomos e pró-labore, chega-se à base de cálculo para o cálculo do INSS no valor de R\$ 24.102,90 (R\$ 22.102,90 + R\$ 2.000,00). Aplicando 20% sobre este montante encontrando o valor do INSS que é R\$ 4.820,58.

A alíquota a ser arrecadada pelo risco ambiental do trabalho (RAT) é de 3,00%. Utilizando a alíquota sobre a folha de pagamento, resultando o valor do RAT de R\$ 663,09 (R\$ 22.102,90 x 3%). Enfim, também deve ser recolhido para algumas entidades terceiras na alíquota de 5,80% sobre a folha de pagamento, obtendo o montante de R\$ 1.281,97 (R\$ 22.102,90 x 5,80%). O somatório do RAT, com INSS e entidades terceiras é o valor final da contribuição patronal, sendo assim o CPP no mês Junho/2019 é de R\$ 6.765,64 (R\$ 4.820,58 + R\$ 663,09 + R\$ 1.281,97). O método de cálculo aplicado para o mês de Julho de 2019 também foi aplicado para os meses seguintes.

Desta maneira, finaliza-se a apuração dos impostos referente ao período entre Julho/2019 à Junho/2020 da Empresa XY.

4 ANÁLISE DO ESTUDO

Diante das informações apuradas e tributos calculados, constatou-se que a melhor opção para a Empresa XY no momento é de continuar com sua tributação no regime do Simples Nacional, conforme demonstra os comparativos abaixo.

Quadro 17 – Comparativa por imposto entre Simples Nacional x Lucro Presumido

	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	ICMS	CPP
Simples Nacional	17.525,71	11.152,72	36.699,53	7.950,61	133.832,67	96.501,91
Lucro Presumido	35.950,59	30.323,25	68.450,88	16.499,78	196.542,12	74.857,08

Fonte: Dados da Pesquisa 2019/2020

Conforme quadro 17, apenas a Contribuição Previdenciária Patronal – CPP foi mais benéfica em tributar pelo Lucro Presumido. Em todos os outros impostos apurados, o Simples Nacional foi mais atrativo.

Quadro 18 – Simples Nacional x Lucro presumido

	Simples Nacional (SN)	Lucro Presumido (LP)	LP - SN	LP - SN (%)
Total Dos impostos	303.663,15	422.623,70	118.960,55	+ 28,1481

Fonte: Dados da Pesquisa 2019/2020

Fazendo uma análise pelo total de imposto apurado entre Julho de 2019 à Junho de 2020, o Lucro Presumido tem uma carga tributária 28,15% maior que o Simples Nacional, uma diferença de R\$ 118.960,55. Os resultados demonstrados evidenciam ser mais benéfico à tributação no Simples Nacional.

5 CONCLUSÃO

O estudo foi realizado com o objetivo de evidenciar qual seria o melhor regime de tributação para uma empresa do ramo varejista de alimentos, localizada no estado de Santa Catarina. A análise tributaria foi realizada com base nos dados coletadas entre julho de 2019 até junho de 2020.

Foram analisados os possíveis métodos de tributação da Empresa XY conforme suas características e dados levantados, os quais seriam insuficientes para uma apuração pelo Lucro Real, e por isso direcionou-se o estudo para o Lucro Presumido e Simples Nacional.

Consequentemente, foi realizado o estudo tributário da empresa onde constatou-se que a tributação pelo simples nacional teria uma carga tributária menor.

Ressalta-se que a partir de março de 2020 houve queda brusca de receitas em virtude da pandemia causada pelo COVID-19. O estabelecimento ficou proibido de abrir por tempo determinado. Após a liberação para funcionamento pelos órgãos responsáveis, várias restrições para funcionamento foram impostas, como nos horários de funcionamento, nos métodos de vendas, consumo no estabelecimento e no funcionamento com ocupação reduzida.

Concluiu-se que mesmo que a empresa já esteja enquadrada em um regime tributário, faz-se necessário um acompanhamento e análises prévias de modo a auxiliar os diretores na hora de decidir o regime tributário mais vantajoso para o exercício seguinte. Considerando os dados da Empresa XY, é mais viável ela continuar com sua tributação no Simples Nacional. Optando por tributar no Simples Nacional, a empresa XY poderá usufruir de uma carga tributária ainda mais benéfica do que foi demonstrado no estudo, visto que no ano de 2020 ela teve bastante queda de receita e para esse regime, o faturamento de períodos anteriores é fundamental para definição da taxa efetiva mensal.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em: 08 de setembro de 2020.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718.htm> Acesso em: 02 de junho de 2020

BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18212cons.htm> Acesso em: 11 de outubro de 2020.

FABRETTI, Láudio Camargo. Contabilidade Tributária. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. Disponível: <<file:///C:/Users/karina/Downloads/265-Texto%20do%20artigo-520-1-10-20180116.pdf>> Acesso em: 08 de setembro de 2020.

RECEITA FEDERAL. Simples Nacional 2018. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>> Acesso em: 01 de maio de 2020.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. Legislação Tributária. 2018. Disponível em: <http://legislacao.sef.sc.gov.br/Consulta/Views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm> Acesso em: 06 de maio de 2020.

ZANLUCA, Júlio César. O Contabilista e o Planejamento Tributário. 2010. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/planejamentofiscal.htm>>. Acesso em: 05 abril 2020.