

## PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA ATACADISTA DE BEBIDAS NO ESTADO DE GOIÁS

TAX PLANNING: A CASE STUDY IN A BEVERAGE WHOLESALE COMPANY IN THE STATE OF GOIÁS

Letícia Albanês Dal Santos<sup>1</sup>  
José Antônio Marcelino<sup>2</sup>  
Carlos Alberto Martins<sup>3</sup>

**RESUMO:** Este estudo discorre sobre qual a relevância do planejamento tributário para uma empresa atacadista no ramo de bebidas. Para responder essa questão o objetivo principal desse estudo foi identificar o melhor enquadramento tributário para uma empresa atacadista no ramo de bebidas. O estudo revela a importância do planejamento tributário dentro das empresas por meio de uma pesquisa aprofundada com as informações reais da empresa, demonstrando qual a melhor forma de apurar os tributos e se ela está gozando dos benefícios fiscais que possui de forma legal. A escolha do tema ocorreu diante da oportunidade de realizar um estudo de caso tendo como objeto uma empresa deste segmento que, possivelmente, está enquadrada em um regime tributário que não é o mais adequado e através dos cálculos do planejamento tributário por meio do Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido conclui-se que a empresa teria mais retornos se estivesse enquadrada dentro do Lucro Presumido.

782

**Palavras-chave:** Tributos. Regime tributário. Economia. Atacado de Bebidas.

**ABSTRACT:** This study discusses the relevance of tax planning for a wholesale company in the beverage industry. To answer this question, the main objective of this study was to identify the best tax framework for a wholesale company in the beverage industry. The study reveals the importance of tax planning within companies through an in-depth research with real company information, demonstrating the best way to calculate taxes and whether it is enjoying the tax benefits it has legally. The choice of the theme was given the opportunity to carry out a case study having as object a company in this segment that is possibly framed in a tax regime that is not the most appropriate and through the calculations of tax planning through the Simples Nacional, Actual Profit and Presumed Profit it can be concluded that the company would have more returns if it were framed within the Assumed Profit.

**Keywords:** Tributes. Tax regime. Economy. Wholesale. Beverages.

<sup>1</sup>Bacharel em Ciências Contábeis, Universidade Estadual do Norte do Paraná (UENP)..

<sup>2</sup>Doutor em Educação, Universidad SEK (USEK-Chile). Docente da Universidade Estadual do Norte do Paraná (UENP)

<sup>3</sup> Bacharel em Ciências Contábeis, Universidade Estadual do Norte do Paraná (UENP) Professor Colaborador da Universidade Estadual do Norte do Paraná (UENP)

## INTRODUÇÃO

As empresas do ramo atacadista conquistaram um grande espaço na economia brasileira, fazendo uma ponte entre a indústria e o varejo. Por meio dos atacadistas, estabelecimentos comerciais como supermercados, mercearias, distribuidoras de bebidas recebem os produtos e trazem praticidade e certa economia para o consumidor final.

De acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) a definição de comércio atacadista é aquela que “revende mercadorias novas ou usadas, sem transformação, a varejistas, a usuários industriais, agrícolas, comerciais, institucionais e profissionais, ou a outros atacadistas; ou atua como representante comercial ou agente do comércio na compra ou venda de mercadorias a esses usuários”.

Com essa habilidade de fazer uma ponte até o varejista, esse tipo de comércio contribui de forma significativa para a economia, pois o movimento financeiro é de milhões fazendo com que a arrecadação de tributos seja ainda maior, sem contar que são inúmeros os empregos gerados de forma direta e indireta para a população.

Com a pandemia da covid19 deflagrada em 2020, a imposição do distanciamento social e do fechamento de bares e restaurantes, além da paralisação do setor de eventos, proporcionou um aumento significativo da venda de bebidas alcoólicas para consumo em casa. Conforme pesquisa realizada, em 2020, pela Ideal Consulting (empresa de inteligência de mercado com foco em bebidas alcoólicas, especialmente vinhos), divulgada no Portal Isto É Dinheiro, “a comercialização mensal de vinho de janeiro a agosto daquele ano aumentou 37% em relação ao mesmo período de 2019”. A Ambev, dona de marcas como Brahma e Skol, divulgou em nota na Revista Exame, o aumento de 25,4% em volume de vendas de cerveja no terceiro trimestre de 2020, em comparação com o mesmo período de 2019.

No âmbito nacional, muitos empresários não recolhem de forma correta os tributos, muitas das vezes praticada por falta de conhecimento na qual a empresa poderá se beneficiar de incentivos fiscais que reduzem a carga tributária. Com isso, percebe-se o quanto é necessário que se tenha um acompanhamento e um planejamento tributário adequado para cada empresa de forma específica e legal. Portanto, compreender o melhor regime de tributação é importante para que uma empresa consiga manter bons resultados apesar da alta carga tributária vigente no Brasil.

De acordo com Crepaldi(2021, p.8): “O planejamento tributário é a determinação operacional de uma série de procedimentos conhecidos como formas de economia de imposto e

é necessidade premente para todos os contribuintes, tanto para pessoas jurídicas como para pessoas físicas. Seu intuito é permitir a elaboração e o planejamento com bases técnicas de planos e programas, com o objetivo de avaliar a melhor forma de apurar e recolher os tributos e as contribuições.” Contudo, aborda-se neste trabalho o planejamento tributário, por meio de um estudo de caso em uma empresa atacadista no ramo de bebidas no estado de Goiás.

Diante deste cenário a presente pesquisa propõe como questão-norteadora: Qual a relevância do planejamento tributário para uma empresa atacadista no ramo de bebidas? Para responder essa questão o objetivo principal desse estudo foi identificar o melhor enquadramento tributário para uma empresa atacadista no ramo de bebidas e para conduzir ao objetivo principal, estabeleceram-se como objetivos específicos: Comparar os regimes tributários simples nacional, lucro presumido e lucro real e suas vantagens e desvantagens; apontar dentre os regimes tributários qual o mais vantajoso para a empresa nesse determinado momento; demonstrar de forma prática como deve ser implantado o novo regime tributário e qual impacto isso causaria; aprofundar nas discussões teóricas sobre o planejamento tributário e sua importância na atualidade.

O estudo revela a importância do planejamento tributário dentro das empresas por meio de uma pesquisa aprofundada com as informações da empresa, demonstrando qual a melhor forma de apurar os tributos e se a mesma está gozando dos benefícios fiscais que possui, de forma legal. A escolha do tema ocorreu diante da oportunidade de realizar um estudo de caso tendo como objeto uma empresa deste segmento que está enquadrada no Simples Nacional, mas que existe uma grande chance de não ser o regime tributário mais adequado.

## 2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário também conhecido como elisão fiscal, tem como objetivo “(...) evitar a incidência tributária, com o intuito de prevenir a ocorrência do fato gerador do tributo, minimizando, assim, seu montante, no sentido de reduzir a alíquota ou a base de cálculo.” (GARCIA, 2007 apud CREPALDI, 2019).

É de extrema importância para a saúde financeira das empresas um planejamento tributário adequado para enquadrar o regime mais vantajoso no qual proporcionará a redução dos tributos e um possível aumento da lucratividade da empresa. Como a carga tributária vigente no Brasil é altíssima, há uma exigência quanto ao mecanismo de planejamento tributário para

que as empresas não sejam oneradas de forma inapropriada por estar em um regime que não seja o mais adequado para a situação atual da empresa.

A carga tributária nada mais é do que a junção de todos os tributos do âmbito governamental (federal, estadual e municipal) incidente sobre a economia. De forma mais clara cita Pêgas (2017, p. 44) “Logo quando a referência for carga tributária, estamos nos referindo aos impostos, taxas e contribuições pagas no dia a dia para os mais diversos órgãos públicos.”

Conforme Crepaldi (2019, p. 37), “O Sistema Tributário Brasileiro é composto por 61 tributos federais, estaduais e municipais.”, o que torna mais complexo para os gestores na compreensão da legislação tributária. Na Constituição Federal de 1988, traz a classificação jurídica dos tributos que foram divididos em cinco espécies sendo eles, impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais (BRASIL, 1988).

Diante da complexidade fiscal e do alto custo das cargas tributárias que as empresas vêm enfrentando, o planejamento tributário tem sido um mecanismo adotado pelas empresas com o intuito de reduzir o seu custo financeiro (GARCIA, 2007 apud CREPALDI, 2019).

De acordo com Crepaldi (2019, p. 15), com a implantação de um planejamento tributário na empresa, uma melhor forma de apuração e recolhimentos dos impostos poderá ser analisada evitando assim recolhimentos desnecessários. Aspectos como previsão de faturamento, expectativa da margem de lucro, atividades que serão executadas, orçamento das despesas operacionais, localização de fornecedores e a escolha pelo regime tributário, são itens importantes a serem considerados no momento da elaboração do planejamento tributário, como afirma Galhardo (2011, s. p.).

A escolha do regime tributário mais vantajoso para a empresa é considerada como o primeiro passo a ser realizado. Crepaldi afirma que:

O empresário deve se dedicar ao planejamento das operações da empresa em consonância com o modelo adotado e, a partir daí, determinar onde há espaço para ações de redução de custos tributários, seja pela diminuição da base de cálculo e percentuais dos impostos, encargos e taxas, seja pela recuperação dos impostos via empréstimos subsidiados. (CREPALDI, 2019, p. 16)

Para ter essa dedicação ao planejamento conforme cita o autor, é preciso obter conhecimentos básicos de contabilidade para compreender a saúde financeira da empresa. A Contabilidade é definida por Crepaldi (2019, p. 47) como a “(...) ciência que tem função de avaliar e informar a situação patrimonial e financeira de uma entidade.” Entende-se que o contador é o profissional mais adequado para implantar um planejamento tributário.

O estudo desta ferramenta direcionará os rumos da empresa onde o objetivo e metas serão diminuir gastos com tributos e ter uma responsabilidade tributária, conforme as regras e leis.

## 2.1 TRIBUTOS

### 2.1.1 ICMS

O imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, é um imposto estadual embutido no preço dos bens e serviços, sendo assim, o imposto sobre consumo mais usado no País. Seu valor já vem destacado no documento fiscal, pois já faz parte do preço do produto cobrado. “No Brasil, é o imposto com maior arrecadação, tendo arrematado R\$ 396,5 bilhões em 2015, ou 21% do total de tributos cobrados por aqui” (PEGAS, 2017, p. 204).

A Constituição de 1988 permitiu que os estados e o Distrito Federal instituíssem o ICMS como imposto sobre as operações de circulação de mercadorias. Por esse fato que o ICMS tem competência estadual e o mesmo apresenta um grau bastante elevado de dificuldade para seu entendimento. (Brasil, 1988).

Com as propostas de reforma tributária, um dos principais pontos discutidos é a unificação da legislação do ICMS, onde a arrecadação e a fiscalização continuariam na esfera estadual, mas a competência da legislação sendo federal. Onde simplificaria o processo e acabaria com a guerra fiscal no país.

786

#### 2.1.1.1 Substituição Tributária

A substituição tributária tem como principal objetivo tornar o processo de recolhimento do ICMS mais eficiente, sendo que, o substituto tributário obrigado a recolher o ICMS das operações posteriores recolhem antecipadamente o ICMS que seria devido até chegar ao consumidor final. (PEGAS, 2017).

A substituição tributária foi regulamentada pela Lei Complementar nº 44/1983, que definiu que o substituto tributário seria o produtor ou industrial. Mas foi somente na Emenda Constitucional nº 3/1993, que foi incorporada ao sistema tributário brasileiro. (Brasil, 1983).

Uma das principais particularidades da substituição tributária, é que ele somente ocorre nos produtos que cada Ente Federativo tenha determinado anteriormente na sua própria legislação. A ideia inicial era utilizar esse sistema em mercadorias de valor pequeno, mas de grande circulação, como cervejas, refrigerantes etc. Com base nisso, o ICMS ST, geralmente é cobrado pelas indústrias, mesmo se a mercadoria for adquirida por atacadista ou distribuidor.

### 2.1.2 PIS/PASEP

O PIS e o PASEP são duas contribuições que foram criadas em 1970, com o objetivo específico de ajudar o desenvolvimento das empresas com o apoio dos trabalhadores. Com a constituição federal de 1988, o PIS/PASEP deixou de ser uma contribuição parafiscal, para ser uma contribuição social, redirecionando assim seus recursos para o programa seguro-desemprego. (Brasil, 1988).

A tributação dessas duas contribuições gerou muitas discussões na época, pois elas eram cobradas pelo método cumulativo e sobre todas as receitas da empresa. Mas em dez/2002, passaram a serem cobradas pelo método não cumulativo para as empresas que se enquadram no regime do lucro real. E as empresas do lucro presumido ainda continuaram a ser tributadas pelo método cumulativo. E com a publicação da lei nº 11.941/09, passou a cobrar o PIS apenas sobre a receita bruta das empresas. Sendo assim o PIS/PASEP é cobrado sob uma alíquota de 0,65% sobre o regime cumulativo e 1,65% no regime não-cumulativo. (BRASIL, 2009).

### 2.1.3 COFINS

Em 1991 foi criada a COFINS, com o objetivo de tributar o faturamento das empresas, sendo cobrada sobre o faturamento mensal que representa as receitas de vendas e serviços de todas as pessoas jurídicas, exceto as cooperativas e entidades beneficentes. (LC nº 70/1991).

Assim como o PIS/PASEP, a COFINS sofreu uma alteração em fev/99, passando a ser cobrada sobre todas as receitas das empresas, e sua alíquota passou de 2% para 3% no regime cumulativo, já no regime não-cumulativo não houve mudança. E somente em maio/2009 que a COFINS passou a ser cobrada sobre a receita bruta das empresas tributadas pelo lucro presumido (art. 56 da Lei nº 9.430/96).

A COFINS tem como característica principal, ser do regime cumulativa, pois é cobrada em todas as cadeias de produção. A COFINS também pertence ao regime monofásico, que é um mecanismo parecido com a substituição tributária onde atribui a responsabilidade de pagamento do tributo em toda a cadeia produtiva ou de distribuição a somente um contribuinte.

### 2.1.4 CSLL

A contribuição sobre o lucro líquido (CSLL), foi criada pela lei nº 7689/88, como um meio para a união recuperar parte dos recursos que seriam distribuídos entre os estados e municípios. A opção de criar a CSLL, foi com base no art. 195 da constituição que permitia a

criação de contribuições sociais que incidissem sobre o lucro e com o objetivo de financiar a seguridade social. (BRASIL, 1988).

Assim como o IR, os contribuintes são todas as pessoas jurídicas domiciliadas no país e o fato gerador da CSLL, está definido no art. 195 da constituição, que é o lucro. O cálculo da CSLL é bem semelhante ao do imposto de renda, com algumas diferenças e utiliza-se de uma alíquota de 9% para o seu cálculo. Algumas despesas podem ou não ser usadas como forma de diminuir a base de cálculo da CSLL. A instrução normativa 390/04, determinou novas regras para o cálculo de forma correta da base da CSLL. (BRASIL, 1988).

### 2.1.5 IRPJ

É um imposto cobrado sobre o lucro arrecado pelas pessoas jurídicas, o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. (PEGAS, 2017).

Para as pessoas jurídicas é aplicado uma alíquota de 15% e um adicional de 10% sobre os lucros que ultrapassarem o valor de R\$ 20 mil mensais. Assim sendo, as empresas com lucros menores possuem mais descontos do que as demais empresas. (PEGAS, 2017).

O fato gerador não ocorre periodicamente, apesar de ter pagamentos mensais e trimestrais. Em regra geral, as empresas devem calcular o IRPJ em períodos trimestrais ao decorrer do ano calendário, mas também há a opção de apuração anual e com recolhimentos mensais para empresas que são tributadas pelo lucro real. (PEGAS, 2017).

788

## 2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS

### 2.2.1 Simples Nacional

O Simples Nacional conhecido como o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, foi instituído pela Lei Complementar nº 123 de 2006, conhecida também como a Lei Geral (BRASIL, 2006).

Estabelece normas gerais relativas às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, abrangendo, não só o regime tributário diferenciado, como também aspectos relativos às licitações públicas, às relações de trabalho, ao estímulo ao crédito, à capitalização e à inovação, ao acesso à justiça, dentre outros (BRASIL, 2006, s. p.)

Conforme a Lei Complementar nº 123 de 2006, o Simples Nacional é um regime tributário favorecido, principalmente no aspecto tributário. Diferente dos outros regimes, no Simples

Nacional os seus impostos são recolhidos mediante a uma guia única, pelo DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), unificando os seguintes tributos: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Contribuição para o PIS/Pasep; Contribuição para a Seguridade Social (cota patronal); Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) (BRASIL, 2006).

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que poderão optar pelo regime do Simples Nacional são aquelas com faturamento de acordo com a LC nº 123/2006, conforme tabela a seguir (BRASIL, 2006):

**Tabela 1 – FATURAMENTO DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE**

| Cada categoria de empresa tem um faturamento limite para enquadramento: |                                 |
|---|---------------------------------|
| <b>Categoria da Empresa</b>   | <b>Faturamento Máximo (R\$)</b> |
| MEI (Microempreendedor Individual)                                      | 81 mil                          |
| ME (Microempresas)  | 360 mil                         |
| EPP (Empresas de Pequeno Porte)   | 4,8 milhões                     |

**Fonte:** CEFIS, 2021.

Conforme a LC nº 123/2006, ficam impeditivas de optarem pelo Simples Nacional as empresas que:

- Quem tiver auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$4.800.000,00;
- Quem tiver Sociedade com outra pessoa jurídica;
- Aquele que possua débitos no âmbito nacional;
- Que tenha atividades com importação;
- Que preste serviço proveniente de transporte intermunicipal e interestadual;
- Que realize cessão ou locação de mão-de-obra.

O cálculo do Simples Nacional se dá mediante aplicação da alíquota efetiva que é encontrada através da alíquota nominal constantes nos Anexos I a V da LC 155/2016 a que revogou a LC nº



123/2006, trazendo novas atualizações nas tabelas de alíquotas conforme Art. 18º, da LC nº 155/2016 (BRASIL, 2016).

Como foco dessa pesquisa, analisaremos a tabela do Anexo I desta lei que é destinada às empresas atividade de comércio.

**Tabela 2 – ALÍQUOTAS E PARTILHA DO SIMPLES NACIONAL - ANEXO I COMÉRCIO**

| Receita Bruta Total em 12 Meses        | Alíquota | Valor a descontar (recolhido) |
|--|----------|-------------------------------|
| Até R\$ 180.000,00                     | 4%       | -                             |
| De R\$ 180.000,01 a R\$ 360.000,00     | 7,3%     | R\$ 5.940,00                  |
| De R\$ 360.000,01 a R\$ 720.000,00     | 9,5%     | R\$ 13.860,00                 |
| De R\$ 720.000,01 a R\$ 1.800.000,00   | 10,7%    | R\$ 22.500,00                 |
| De R\$ 1.800.000,01 a R\$ 3.600.000,00 | 14,3%    | R\$ 87.300,00                 |
| De R\$ 3.600.000,01 a R\$ 4.800.000,00 | 19%      | R\$ 378.000,00                |

**Fonte:** CEFIS, 2021.

A alíquota efetiva que será aplicada sobre a receita auferida encontrando assim o valor do imposto Simples Nacional a recolher se dá pela seguinte fórmula:

Alíquota Efetiva – Simples Nacional

$RBT_{12} \times Aliq-PD$

$RBT_{12}$

**Fonte:** Lei Complementar nº 155/16.

Onde  $RBT_{12}$  significa a receita bruta acumulada dos últimos doze meses; Aliq.: alíquota nominal (dadas pelos Anexos); e PD: parcela de deduzir. A receita bruta acumulada dos últimos doze meses que a empresa auferiu será multiplicada pela alíquota nominal que é encontrada nas tabelas, deduzindo o valor conforme descrito no anexo a qual a empresa se enquadra, o valor total encontrado é dividido novamente pela receita bruta acumulada dos últimos doze meses encontrando assim a alíquota efetiva, a mesma será aplicada sobre a base de cálculo para encontrar o valor do simples nacional a recolher através da guia única (BRASIL, 2016).

### 2.2.2 Lucro Real

Lucro Real é um dos regimes tributários do qual o cálculo do IRPJ e CSLL é feito com base no lucro real da empresa. Conforme o decreto nº 9,580 de 22 de novembro de 2018 “O lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento” (BRASIL, 2018).

Dentre os regimes tributários, o mais burocrático é o lucro real, que exige das empresas uma contabilidade correta seguindo todos os preceitos de regras contábeis, observando as leis fiscais e comerciais. “O regime do lucro real é o que impõe mais exigências burocráticas. Além da contabilidade obrigatória, os contribuintes devem ter o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), pois a base de cálculo do imposto é atingida após uma série de ajustes ao lucro apurado na contabilidade” (CREPALDI, 2021). Qualquer empresa pode optar pelo regime do lucro real, mas algumas são obrigatórias:

São obrigados a adotar o regime do lucro real os contribuintes que tiveram receita bruta no ano anterior superior a R\$ 78.000.000,00, as instituições financeiras ou equiparadas, as empresas de factoring e as pessoas jurídicas que tenham rendimentos provenientes do exterior. Aqueles que utilizaram algum incentivo fiscal de redução do IR também deverão escolher o regime do lucro real. (CREPALDI, 2021, p. 43)

Dentro desse regime, o contribuinte tem duas opções de enquadramento, sendo elas: 791  
Lucro Real Trimestral que é feita a cada trimestre, onde no mesmo ano fiscal é necessário fazer quatro recolhimentos; e Lucro Real Anual com base no faturamento mensal a empresa antecipa os tributos mês a mês.

No lucro real anual por estimativa, a empresa pode recolher os tributos mensalmente calculados com base no faturamento, de acordo com percentuais sobre as atividades, aplicando-se a alíquota do IRPJ e da CSLL. No lucro real trimestral o IRPJ e a CSLL são calculados com base no balanço apurado no final de cada trimestre civil. (CREPALDI, 2021, p.49).

As alíquotas para cálculo do IRPJ são de 15% para lucro real total e 10% de adicional sobre o lucro acima de R\$20.000,00/mês ou R\$240.000,00/ano. Da CSLL são de 9% sobre o lucro apurado, não tendo nenhum limite de valor. O cálculo do PIS e Cofins no lucro real são pelo método não cumulativo, onde as alíquotas são 1,65% para o PIS e 7,6% para a Cofins. Conforme diz Pêgas (2017, p. 229) “As empresas obrigadas ao cálculo do PIS e da COFINS pelo método não cumulativo pagam as contribuições com alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre as receitas totais”.

### 2.2.3 Lucro Presumido

O lucro presumido é uma forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável de IR e CSLL. Com isso, esses tributos são calculados por um resultado estimado, encontrado pela aplicação de percentuais definidos em lei (Pêgas, 2017). O cálculo do lucro presumido é bem mais simples em relação ao lucro real, pois o regime em questão não tem uma forma de tributar que seja obrigatória. Poderão adotar essa modalidade todas as empresas que não são obrigadas de aderir ao regime de tributação do lucro real.

O art. 588 do Decreto nº 9.580, informa que o imposto sobre a renda com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (BRASIL, 2018).

A base de cálculo do imposto de renda do lucro presumido, depende da atividade exercida pela empresa que será obtida de acordo com um percentual específico sobre a receita da empresa. Os percentuais de presunção sobre a receita bruta são definidos conforme o art. 591 do Decreto nº 9.580, abaixo discriminado (BRASIL, 2018):

**Tabela 3 - PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO**

| Atividades  | Percentuais (%) |
|---|-----------------|
| - Atividades em geral (RIR/2018, art. 591)<br>- Serviços de transporte de cargas<br>- Atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliárias | 8%              |
| - Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural   | 1,6%            |
| - Serviços de transporte (exceto carga)<br>- Atividades desenvolvidas por bancos comerciais, de investimentos, desenvolvimentos, agências de fomento                        | 16%             |
| - Prestação de serviços em geral (exceto serviços hospitalares)   | 32%             |

**Fonte:** Elaborado pelos autores a partir de dados da Receita Federal.

No Lucro Presumido, são aplicadas as mesmas alíquotas do lucro real. O IR tem alíquota básica de 15% mais um adicional de 10% sobre o lucro que ultrapassar R\$ 20 mil/mês. A CSLL tem alíquota padrão de 9% (Pêgas, 2017).

### 2.2.4 Lucro Arbitrado

Lucro arbitrado é uma forma coercitiva de apuração do IRPJ e da CSLL em substituição ao lucro real e presumido, quando o contribuinte não possui escrituração contábil ou fiscal ou

não mantém documentação que embasa a escrituração. Os arts. 602 a 604, Decreto n. 9.580/2018, evidenciam as hipóteses de arbitramento e a forma de apuração dessa sistemática de cálculo (Crepaldi, 2021).

O lucro arbitrado é uma forma de tributação menos utilizada, dando um espaço maior para o lucro presumido e lucro real. No entanto, quando o contribuinte calcula e recolhe o IR e CSLL pelo lucro real e em determinado período de 3 meses ele apresenta um resultado oneroso e não tem como apurar o resultado real, o contribuinte pode optar pelo lucro arbitrado. Mesmo ele optando naquele momento pelo lucro arbitrado, ele poderá posteriormente voltar para a opção anterior conforme a viabilidade da tributação.

Por ser o regime menos utilizado, optou-se por não fazer o planejamento tributário da empresa em questão, dentro do lucro arbitrado. Utilizaremos então apenas o Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido para demonstrar qual será o mais viável para a empresa nesse determinado momento.

### 3 MATERIAL E MÉTODOS

Este estudo de caso será realizado em uma empresa no ramo atacadista de bebidas, de pequeno porte. Com isso, foram seguidos os trâmites burocráticos e a apresentação dos dados foi autorizada formalmente e para preservar o nome da empresa, será utilizado o nome fictício de Silva Atacado Ltda.

O estudo de caso é um procedimento de pesquisa que permite analisar um objeto em seu contexto real à luz de um referencial teórico previamente estabelecido. A contribuição de um estudo de caso, de acordo com Yin (2001, p.27) “é a sua capacidade de lidar com uma ampla variedade de evidências - documentos, artefatos, entrevistas e observações - além do que pode estar disponível no estudo teórico convencional”.

Para o embasamento das reflexões, será realizada uma pesquisa bibliográfica que, conforme Severino “é aquela que se realiza a partir do registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores, em documentos impressos, como livros, artigos, teses etc.” (SEVERINO, 2007, p. 122).

A discussão do sistema tributário brasileiro será realizada a partir de autores como Crepaldi (2021); Pêgas (2007).

### 3.1 A Empresa<sup>4</sup>

A empresa estudada é um Atacado de Bebidas criado em 2018, localizado em Goiânia e formado por dois sócios da mesma família, caracterizando então uma empresa familiar. Adotou-se o nome fictício de Silva Atacado Ltda para preservar o nome real da empresa.

Diante do crescimento elevado de distribuidoras de bebidas em Goiânia e região, os sócios fizeram uma pesquisa de mercado para apontar qual seria a melhor região para abrir um novo atacado, levando em consideração a otimização do tempo dos clientes e comodidade aos mesmos, sendo assim, chegaram a um setor onde não havia um comércio do ramo e com isso a expansão foi satisfatória.

Atualmente a empresa está enquadrada no regime tributário Simples Nacional e sente a necessidade de apurar qual o regime tributário é mais vantajoso para a empresa, visto que, com o aumento das vendas seja necessário fazer um planejamento tributário no intuito de reduzir as cargas tributárias atuais da empresa.

### 3.2 Particularidades das Empresas Atacadistas de Bebidas

As empresas atacadistas de bebidas que estão no CNAE 46.35-4, tem uma atividade ambígua, onde podem e não podem se enquadrar no Simples Nacional. Boa parte dos produtos vendidos nessas empresas são substitutos tributários, onde ICMS ST é pago pela indústria que fabrica as bebidas. Conforme o Anexo VIII da Substituição Tributária do ICMS (art. 43, II), o art. II do capítulo IV diz o seguinte:

Art. II. São substitutos tributários, assumindo a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pelo estabelecimento produtor, na operação interna de aquisição de cana-de-açúcar, para utilização no processo de industrialização, a usina açucareira, a destilaria de álcool e o fabricante de aguardente.

§ 1º O controle fiscal relativo à entrada de cana-de-açúcar no estabelecimento do substituto tributário deve ser feito de conformidade com o disposto no Capítulo IX do Anexo XIII deste regulamento.

§ 2º Na periodicidade estabelecida na legislação tributária, o imposto devido por substituição deve ser apurado da seguinte forma:

I - pela usina açucareira e pela destilaria de álcool, é o valor obtido somando-se o valor do ICMS destacado nas notas fiscais relativas às entradas de cana-de-açúcar, emitidas mensalmente por fornecedor nos termos do art. 38 do Anexo XIII deste Regulamento; (Redação dada pelo Decreto nº 9.298, de 21.08.2018 - DOE GO de 23.08.2018, com efeitos a partir do primeiro dia do sexto mês subsequente ao de sua publicação)

---

<sup>4</sup>Empresa fictícia criada pelos autores para preservar os dados reais da empresa estudada.

II - pelo fabricante de aguardente, é o valor encontrado somando-se o preço total de cada nota fiscal emitida na entrada, de acordo com o art. 45 do Anexo XIII deste regulamento, aplicando-se sobre o referido valor a alíquota de 17% (dezesete por cento).

Empresa fictícia criada pelos autores para preservar os dados reais da empresa estudada.

Conforme observa-se no artigo anterior, não há uma cadeia de ST, pois o pagamento da guia do ICMS ST é feito apenas pelo produtor trazendo um benefício fiscal aos atacadistas, por não pagarem pelo imposto em questão.

#### **4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA DEFINIR O MELHOR REGIME**

Com base nos dados da empresa, com a receita bruta dos anos de 2019 e 2020, a entrada de mercadorias de 2020 e a apuração do lucro contábil do ano de 2020 foram realizados diversos cálculos nos regimes tributários Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido para analisar dentre eles qual o mais vantajoso para a atual situação da empresa.

Como se trata de uma empresa do ramo atacadista de bebidas no Estado de Goiás, a mesma possui o benefício da redução da base de cálculo do ICMS, no entanto, por outro lado em Goiás existe o fundo de proteção social do Estado de Goiás, onde os contribuintes pagam uma porcentagem em cima do valor economizado de imposto a esse fundo, que utiliza esses recursos para combate à fome e a pobreza, valendo para as empresas que estiverem enquadradas nos regimes lucro presumido e lucro real.

795

##### **4.1 Simples nacional**

Como o simples nacional é um regime tributário que segue faixas de diferentes alíquotas, o mesmo pode se tornar oneroso para as empresas conforme for mudando de faixa, sendo assim, é necessário analisar e escolher outro regime com alíquota fixa. Por outro lado, microempresas e empresas de pequeno porte onde o faturamento é basicamente o mesmo valor mensal o simples nacional é o melhor regime tributário pois o mesmo possui alíquotas menores nas primeiras faixas do regime.

A empresa hoje está enquadrada no regime do simples nacional, com base nisso elaborou-se o cálculo do simples nacional a partir do faturamento de 2020 da empresa. E o resultado encontrado foi demonstrando conforme a planilha abaixo:

Tabela 1 – SIMPLES NACIONAL

SILVA ATACADO LTDA

2.020

00.000.000/0000-00

SIMPLES NACIONAL

| itens                | MÊS REFERENTE     |                   |                   |                   |                   |                   |                   |                   |                   |                   |                   |                   | TOTAL               |
|----------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
|                      | jan               | fev               | mar               | abr               | mai               | jun               | jul               | ago               | set               | out               | nov               | dez               |                     |
| FAT. NORMAL          | 52.753,15         | 61.620,15         | 63.810,00         | 83.265,04         | 96.024,05         | 107.853,83        | 104.947,26        | 118.147,26        | 143.463,33        | 165.147,15        | 121.895,41        | 127.428,77        | 1.246.355,40        |
| FAT. ST              | 123.090,69        | 143.780,37        | 148.890,00        | 194.285,09        | 224.056,12        | 251.658,95        | 244.188,95        | 275.676,94        | 334.747,76        | 385.343,34        | 284.422,61        | 297.333,79        | 2.907.474,61        |
| <b>FAT. TOTAL</b>    | <b>175.843,84</b> | <b>205.400,52</b> | <b>212.700,00</b> | <b>277.550,13</b> | <b>320.080,17</b> | <b>359.512,78</b> | <b>349.136,21</b> | <b>393.824,20</b> | <b>478.211,09</b> | <b>550.490,49</b> | <b>406.318,02</b> | <b>424.762,56</b> | <b>4.153.830,01</b> |
| REC 2019             | 93.562,12         | 99.521,36         | 103.986,74        | 112.336,35        | 140.288,60        | 106.503,49        | 154.215,23        | 166.767,77        | 213.165,87        | 229.775,46        | 237.937,62        | 275.511,26        | 1.933.571,87        |
| REC 12 meses         | 1.933.571,87      | 2.015.853,59      | 2.121.732,75      | 2.230.446,01      | 2.395.659,79      | 2.575.451,36      | 2.828.460,65      | 3.023.381,63      | 3.250.438,06      | 3.515.483,28      | 3.836.198,31      | 4.004.578,71      |                     |
| SIMPLES NORMAL       | 5.030,73          | 5.905,58          | 6.150,99          | 8.069,41          | 9.372,72          | 11.767,18         | 11.768,28         | 11.762,51         | 14.357,50         | 16.613,76         | 7.414,19          | 8.101,84          | 116.314,68          |
| SIMPLES ST           | 7.806,01          | 9.163,49          | 9.544,29          | 12.521,03         | 14.543,33         | 18.258,74         | 18.209,14         | 18.251,49         | 22.278,06         | 25.779,02         | 17.299,77         | 18.904,29         | 192.558,67          |
| <b>SIMPLES TOTAL</b> | <b>12.836,73</b>  | <b>15.069,08</b>  | <b>15.695,29</b>  | <b>20.590,44</b>  | <b>23.916,05</b>  | <b>30.025,92</b>  | <b>29.977,42</b>  | <b>30.013,99</b>  | <b>36.635,56</b>  | <b>42.392,78</b>  | <b>24.713,96</b>  | <b>27.006,13</b>  | <b>308.873,35</b>   |
| SIMPLES NACIONAL     | 12.836,73         | 15.069,08         | 15.695,29         | 20.590,44         | 23.916,05         | 30.025,92         | 29.977,42         | 30.013,99         | 36.635,56         | 42.392,78         | 24.713,96         | 27.006,13         | 308.873,35          |
| ICMS                 |                   |                   |                   |                   |                   |                   |                   |                   |                   |                   | 1.457,47          | 1.671,01          | 1.671,01            |
| <b>TOTAL</b>         | <b>12.836,73</b>  | <b>15.069,08</b>  | <b>15.695,29</b>  | <b>20.590,44</b>  | <b>23.916,05</b>  | <b>30.025,92</b>  | <b>29.977,42</b>  | <b>30.013,99</b>  | <b>36.635,56</b>  | <b>42.392,78</b>  | <b>26.171,43</b>  | <b>28.677,14</b>  | <b>310.544,36</b>   |

796

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados da empresa

Utilizando a legislação vigente, foi identificado em qual faixa a empresa se encontrava em cada mês no decorrer do ano de 2020. Levando isso em consideração pode-se observar que o cálculo do simples nacional demonstra certa complexidade. Onde nos meses de novembro e dezembro a empresa teve que recolher o ICMS fora do simples nacional por ter ultrapassado a receita bruta de anual de R\$ 3.600.000,00. Sendo que, a partir desse valor toda empresa deve recolher o ICMS fora do simples nacional.

#### 4.2 Lucro presumido

Pelo regime tributário do lucro presumido é utilizado o faturamento de 2020 e as entradas de mercadorias para realizar o cálculo, como demonstrado na tabela a seguir:

**Tabela 2 – LUCRO PRESUMIDO**

| SILVA ATACADO LTDA |               |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            | 2.020        |
|--------------------|---------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|--------------|
| 00.000.000/0000-00 |               |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |              |
| LUCRO PRESUMIDO    |               |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |              |
| itens              | MÊS REFERENTE |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            | TOTAL        |
|                    | jan           | fev        | mar        | abr        | mai        | jun        | jul        | ago        | set        | out        | nov        | dez        |              |
| FATURAM            | 175.843,84    | 205.400,52 | 212.700,00 | 277.550,13 | 320.080,17 | 359.512,78 | 349.136,21 | 393.824,20 | 478.211,09 | 550.490,49 | 406.318,02 | 424.762,56 | 4.153.830,01 |
| COMPRAS            | 189.708,00    | 186.416,92 | 190.412,83 | 276.619,58 | 303.362,80 | 361.335,70 | 345.938,21 | 350.953,33 | 389.521,46 | 420.154,78 | 362.152,32 | 374.125,98 | 3.750.701,91 |
| SALDO              | (13.864,16)   | 18.983,60  | 22.287,17  | 930,55     | 16.717,37  | (1.822,92) | 3.198,00   | 42.870,87  | 88.689,63  | 130.335,71 | 44.165,70  | 50.636,58  | 403.128,10   |
| IRPJ               |               |            | 7.127,33   |            |            | 11.485,72  |            |            | 18.423,37  |            |            | 21.631,42  | 58.667,84    |
| CSLL               |               |            | 6.414,60   |            |            | 10.337,15  |            |            | 13.188,65  |            |            | 14.920,97  | 44.861,36    |
| PIS                | 342,90        | 400,53     | 414,77     | 541,22     | 624,16     | 701,05     | 682,16     | 767,96     | 932,51     | 1.073,46   | 792,32     | 828,29     | 8.101,31     |
| COFINS             | 1.582,59      | 1.848,60   | 1.914,30   | 2.497,95   | 2.880,72   | 3.235,61   | 3.148,42   | 3.544,42   | 4.303,90   | 4.954,41   | 3.656,86   | 3.822,86   | 37.390,66    |
| ICMS               | -             | 626,46     | 735,48     | 30,71      | 551,67     | -          | 128,24     | 1.414,74   | 2.926,76   | 4.301,08   | 1.457,47   | 1.671,01   | 13.843,61    |
| PROTEGE            | 1.107,82      | 1.294,02   | 1.340,01   | 1.748,57   | 2.016,51   | 2.264,93   | 2.203,89   | 2.481,09   | 3.012,73   | 3.468,09   | 2.559,80   | 2.676,00   | 26.173,46    |
| TOTAL              | 3.033,31      | 4.169,62   | 17.946,48  | 4.818,45   | 6.073,06   | 28.024,46  | 6.162,71   | 8.208,21   | 42.787,92  | 13.797,04  | 8.466,45   | 45.550,55  | 189.038,24   |

**Fonte:** Elaborado pelos autores a partir de dados da empresa

Pode-se perceber que com base nos dados apresentados a empresa teria uma economia em relação ao simples nacional por conta dos aproveitamentos de crédito do ICMS tendo assim uma diferença de R\$ 119.835,11 (cento e dezenove mil, oitocentos e trinta e cinco reais e onze centavos), onde até mesmo em alguns meses não houve valor a recolher. O lucro presumido seria um bom regime para o atual cenário da empresa levando em consideração que a empresa goza de alguns benefícios fiscais como redução da base de cálculo do ICMS para 11%, por ser do ramo atacadista. Se esse benefício não fosse utilizado a empresa recolheria em média 25% de ICMS sobre os produtos comercializados por ela.

Empresas optantes pelo lucro presumido também usufruem de uma alíquota menor no cálculo do PIS e COFINS, que correspondem a 0,65% e 3% respectivamente. No regime do lucro presumido, esses impostos são calculados com base no regime cumulativo sobre o total da nota fiscal e não garante crédito do valor pago para abater na operação seguinte.

Empresas do lucro presumido devem recolher também um percentual de 20% do INSS patronal sobre o total da folha de pagamentos, o mesmo não foi calculado e nem apresentado,



pois, a empresa no período abrangido pela apuração não possuía nenhum empregado com carteira assinada e o sócio também não realiza retirada de pró-labore, portanto não fazia o recolhimento de nenhum tipo de encargo trabalhista.

#### 4.3 Lucro real

O regime tributário do lucro real é o regime utilizado pelas grandes empresas que faturam acima de R\$ 78.000.000,00 anuais, as instituições financeiras, empresas de factoring, dentre outras. Por esse motivo muitas empresas pensam que esse regime é exclusivo de grandes empresas, mas o lucro real pode ser usado por qualquer tipo de empresa, desde que esteja ciente que as alíquotas dos tributos tendem a ser maiores. Pelo regime tributário do lucro real utilizamos o faturamento de 2020 e as entradas de mercadorias para realizar o cálculo.

De forma semelhante ao lucro presumido, o lucro real recolhe os tributos PIS e COFINS pelo regime não cumulativo, ou seja, as alíquotas utilizadas para cálculo são 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS. Mesmo com a alíquota maior que o lucro presumido, em alguns meses a empresa não teve recolhimento de PIS e COFINS devido o regime não cumulativo utilizar o crédito de operações anteriores para abater no valor a recolher no mês. Dados esses confirmados pela tabela a seguir:

**Tabela 3 – LUCRO REAL POR ESTIMATIVA**

| SILVA ATACADO LTDA |                     |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                        |                        |                   | 2.020 |
|--------------------|---------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|------------------------|------------------------|-------------------|-------|
| 00.000.000/0000-00 |                     |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                        |                        |                   |       |
| LUCRO REAL         |                     |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                        |                        |                   |       |
| itens              | MÊS REFERENTE       |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                      |                        |                        | TOTAL             |       |
|                    | jan                 | fev                  | mar                  | abr                  | mai                  | jun                  | jul                  | ago                  | set                  | out                  | nov                    | dez                    |                   |       |
| FATURAM            | 175.843,94          | 205.400,52           | 212.700,00           | 277.550,13           | 320.080,17           | 359.512,78           | 349.136,21           | 393.824,20           | 478.211,09           | 550.490,49           | 406.318,02             | 424.762,56             | 4.153.830,01      |       |
| ENTRADAS           | 189.708,00          | 186.416,92           | 190.412,83           | 276.619,58           | 303.362,80           | 361.335,70           | 345.938,21           | 350.953,33           | 389.521,46           | 420.154,78           | 362.152,32             | 374.125,98             | 3.750.701,91      |       |
| SALDO              | (13.864,16)         | 18.983,60            | 22.287,17            | 930,55               | 16.717,37            | (1.822,92)           | 3.198,00             | 42.870,87            | 88.689,63            | 130.335,71           | 44.165,70              | 50.636,58              | 403.128,10        |       |
| <b>LUCRO C.</b>    | <b>RS 52.753,15</b> | <b>RS 114.373,31</b> | <b>RS 178.183,31</b> | <b>RS 261.448,35</b> | <b>RS 357.472,40</b> | <b>RS 465.326,23</b> | <b>RS 570.067,10</b> | <b>RS 688.214,36</b> | <b>RS 831.677,63</b> | <b>RS 996.824,83</b> | <b>RS 1.118.720,24</b> | <b>RS 1.108.809,24</b> |                   |       |
| IRPJ - 5993        | 2.110,13            | 2.464,81             | 2.552,40             | 3.551,00             | 4.401,60             | 5.190,26             | 4.982,72             | 5.876,48             | 7.564,22             | 9.009,81             | 6.126,36               | 199.372,51             | 253.202,31        |       |
| CSLL - 2484        | 1.899,11            | 2.218,33             | 2.297,16             | 2.997,54             | 3.456,87             | 3.882,74             | 3.770,67             | 4.253,30             | 5.164,68             | 5.945,30             | 4.388,23               | 59.518,90              | 99.792,83         |       |
| PIS - 6912         | -                   | 25,34                | 110,32               | 4,61                 | 82,75                | -                    | 10,21                | 212,21               | 439,01               | 645,16               | 218,62                 | 250,65                 | 1.998,89          |       |
| COFINS - 5856      | -                   | 432,83               | 508,15               | 21,22                | 381,16               | -                    | 47,04                | 977,46               | 2.022,12             | 2.971,65             | 1.006,98               | 1.154,51               | 9.523,11          |       |
| ICMS               | -                   | 626,46               | 735,48               | 30,71                | 551,67               | -                    | 128,24               | 1.414,74             | 2.926,76             | 4.301,08             | 1.457,47               | 1.671,01               | 13.843,61         |       |
| PROTEGE            | 1.107,82            | 1.294,02             | 1.340,01             | 1.748,57             | 2.016,51             | 2.264,93             | 2.203,89             | 2.481,09             | 3.012,73             | 3.468,09             | 2.559,80               | 2.676,00               | 26.173,46         |       |
| <b>TOTAL</b>       | <b>5.117,06</b>     | <b>7.061,78</b>      | <b>7.543,52</b>      | <b>8.353,64</b>      | <b>10.890,55</b>     | <b>11.337,92</b>     | <b>11.142,78</b>     | <b>15.215,28</b>     | <b>21.129,53</b>     | <b>26.341,09</b>     | <b>15.757,47</b>       | <b>264.643,59</b>      | <b>404.534,21</b> |       |

**Fonte:** Elaborado pelos autores a partir de dados da empresa

Conforme a tabela anterior pode-se visualizar que é um regime oneroso para a situação da empresa. No lucro real pode-se recolher os tributos do IRPJ e CSLL de forma única, no final da apuração do balanço ou fazer uma estimativa do lucro contábil e realizar o recolhimento dos mesmos, esta é uma prática bastante utilizada pelas empresas. Com isso em vista, o cálculo demonstrado foi por estimativa, onde a apuração do IRPJ foi com alíquota de 15% nos meses de janeiro a novembro, e no mês de dezembro após o fechamento do balanço foi identificado que a empresa precisaria recolher também o adicional de 10% do IRPJ por ter ultrapassado o valor de R\$ 240.000,00 de lucro no ano. Por esse motivo, o valor de recolhimento do IRPJ no mês de dezembro é bem superior ao demais meses. Não foi considerado nenhum cálculo com adições e exclusões.

De acordo com a lei 9.430/96 o art. 2 diz o seguinte a respeito do pagamento por estimativa:

Art. 20 A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 10 e 20 do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Diante desse cenário, não seria uma boa escolha para empresa optar por esse regime, mesmo se fosse recolhido o adicional do IRPJ durante todos os meses pois a empresa seria obrigada a pagar um montante maior no fechamento do exercício, porquê os cálculos realizados anteriormente eram somente de uma presunção e no final do exercício com o lucro já apurado,

seria feito o cálculo que a empresa deveria recolher e aproveitado o crédito dos tributos já pagos antes do fechamento.

Todos os cálculos aqui apresentados estão demonstrados nos anexos, onde é mostrado como foram feitos todos os cálculos dos tributos ora apresentados.

## **5 ANÁLISE DOS DADOS: O LUCRO PRESUMIDO COMO MELHOR OPÇÃO DE REGIME TRIBUTÁRIO**

Conforme os dados apurados e analisados, demonstrados na planilha a seguir, conclui-se que o regime tributário do lucro presumido seria o regime ideal para a atual situação da empresa.

A recomendação é que o lucro presumido seja implantado na empresa, mas outros fatores relevantes também devem ser levados em consideração. Com a mudança do regime a empresa passará a recolher o INSS patronal de 20% sobre o total da folha de pagamentos, e esse tributo é recolhido por todas as empresas, mas no caso do simples nacional ele já está calculado dentro da guia DAS. Outro fator que deve ser observado é que outros custos também devem aumentar, como os honorários contábeis que a empresa paga.

De forma geral as empresas do simples nacional pagam um valor mais baixo de honorário, porque não são obrigadas a entregar certas demonstrações contábeis, já com a implantação do novo regime a empresa passará a ser obrigada a fazer todas as demonstrações contábeis e com esse fator, o escritório de contabilidade da empresa, passará a ter maiores custos e levará ao aumento do honorário mensal. Portanto, a diferença entre o simples nacional e o lucro presumido está em 61,29% e com base nisso, pode-se perceber que mesmo fazendo essa mudança de regime a empresa se beneficiará de um imposto menor e o custo total ainda será menor que o imposto do simples nacional.

800

## **6 PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DO NOVO REGIME TRIBUTÁRIO**

Como o regime ideal analisado foi o lucro presumido, com base nos dados apresentados e a atual situação da empresa, a melhor forma de implantar esse novo regime tributário, é sempre no início do exercício social, onde fica mais fácil e menos oneroso para a empresa a implantação.

Para a implantação do novo regime tributário o primeiro passo a ser realizado será as mudanças no sistema de emissão de notas fiscais, fazendo uma nova parametrização informando quais são os tributos que serão utilizados e suas respectivas alíquotas, deverá observar se todos os CFOP's e CST's estão de acordo com o regime escolhido. Posteriormente, a empresa deverá

ficar atenta as notas fiscais de entrada para saber se estão vindo com os tributos devidos destacados, para posteriormente utilizar os créditos corretos.

Logo após, a contabilidade da empresa deve se atentar a todos os aspectos tributários que a empresa passará a utilizar, devendo assim informar ao empresário os prazos de pagamentos dos tributos, quais informações vão precisar para a apuração dos impostos e fazer todas as demais demonstrações contábeis que anteriormente não eram entregues.

Com isso, a empresa passará a utilizar o regime do lucro presumido de forma correta. Mesmo sabendo dessas informações o empresário deverá ficar atento a qualquer mudança que poderá ocorrer com a situação da empresa, mantendo contato frequente com o contador para que as informações possam ser alinhadas da melhor forma.

## CONSIDERAÇÕES

Com o intuito de responder à questão problema foi realizado os cálculos do Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido para chegar a uma conclusão mediante a qual regime tributário seria mais vantajoso para a empresa nesse determinado momento. O Planejamento tributário é fundamental para saúde financeira das empresas, a escolha do melhor enquadramento irá proporcionar a redução de impostos. Embora haja um planejamento tributário, ainda é desafiador manter a empresa funcionando por conta das altas cargas tributárias vigente no Brasil.

801

Diante desse cenário, é importante saber realizar o planejamento tributário correto conforme o cenário que a empresa vive. Pensando nisso, foi realizado várias pesquisas para descobrir se a empresa gozaria de benefícios fiscais, para redução dos impostos. Com isso foi elaborado o planejamento tributário e feito a comparação dos regimes simples nacional, lucro presumido e lucro real, para decidir qual o melhor regime para a situação atual da empresa.

Após a conclusão do planejamento, foi determinado que o lucro presumido seria mais vantajoso para a empresa nesse determinado momento. Mas só a conclusão do planejamento não deverá ser levada como base para tomada de decisões pois deve-se levar em conta também os custos e despesas que acarretaria essa mudança de regime tributário.

Tendo chegado à conclusão que será feito a troca do regime tributário, a empresa passará por várias mudanças, começando pela a readequação do sistema emissor de notas, alterando o que for necessário para essa mudança de regime. Depois a empresa precisará se adequar as exigências e formalidades do novo regime.

Dito isso, é importante destacar que as considerações deste estudo não esgotam o objeto aqui apresentado. Uma vez que esse objeto é muito complexo e pode ser apresentado novas pesquisas, ampliando assim o conhecimento sobre planejamento tributário, tributos, regimes tributários.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL, Decreto nº 9.580, Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, [2018]: D9580 (planalto.gov.br) Acesso em: 04 de Outubro de 2021.

BRASIL, Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, publicado em 14 de dezembro de 2006. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm). Acesso em: 12 de novembro de 2021.

BRASIL. Lei Complementar nº 155 de 27 de outubro de 2016, publicado em 14 de dezembro de 2016, altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp155.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp155.htm). Acesso em: 13 de novembro de 2021.

BRASIL, Lei nº 9.430, Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências, [1996]: L9430compilada (planalto.gov.br) Acesso em: 08 de Dezembro de 2021.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Planejamento tributário Teoria e Prática. 3ª ed. São Paulo, Saraiva, 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Planejamento tributário Teoria e Prática. 4ª ed. São Paulo, Saraiva, 2021.

GALHARDO, A. Como fazer um planejamento tributário?. Exame, São Paulo, 25 de março de 2011. Disponível em: <http://exame.abril.com.br/pme/como-fazer-um-planejamento-tributario> Acesso em: 12 de novembro de 2021.

PÊGAS, Paulo Henrique. Manual de contabilidade tributária. 9ª ed. São Paulo, Atlas, 2017.

Portal: Cefis. disponível em: <https://cefis.com.br/curso/simples-nacional/1789>. Acesso em: 12 de novembro de 2021.

Portal: CNAE SIMPLES. Disponível em: Pesquisa de CNAE - Simples Nacional Acesso em: 19 de Setembro de 2021.

Portal: Disponível no Globo G1: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2021/05/23/consumo-de-cerveja-migra-para-dentro-de-casa-e-volume-de-vendas-no-brasil-e-o-maior-desde-2014.ghtml> Acesso em: 29 de setembro de 2021.

Portal: Governo Federal. Reforma Tributária, Paulo Roberto Nunes Guedes. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2021/agosto/paulo-guedes-defende-adesao-gradativa-dos-estados-e-municipios-a-proposta-do-governo>. Acesso em: 29 de setembro de 2021.

Portal: IBGE. Consulta Cnae Atacadista. Disponível em: <https://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?secao=G&tipo=cnae&versao=9&view=secao> Acesso em: 08 de Novembro de 2021.

Portal: Isto é dinheiro, disponível em: <https://www.istoedinheiro.com.br/venda-de-bebidas-alcoolicas-no-brasil-dispara-na-pandemia/> Acesso em: 29 de setembro de 2021.

Portal: Lefisc. Anexo VIII da Substituição Tributária do ICMS. Disponível em: <https://www.lefisc.com.br/regulamentos/rcteGO/anexoVIII.asp> Acesso em: 09 de Novembro de 2021.

Portal: Receita Federal. Perguntas e respostas do Simples Nacional. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/PerguntaoSN.pdf> Acesso em: 19 de Setembro de 2021.

Portal: Receita Federal. Lucro Presumido. Disponível em: [capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2021.pdf \(www.gov.br\)](http://www.gov.br/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2021.pdf) Acesso em: 02 de Novembro de 2021.

SEVERINO, Antônio Joaquim. Metodologia do trabalho científico. São Paulo, Cortes, 2007.

YIN, Robert K. Estudo de caso: planejamento e métodos. São Paulo, Bookman, 2001.