



**UNIVERSIDADE DO ESTADO DA BAHIA – UNEB**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS HUMANAS – DCH**  
**BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**GABRIELLA OLIVEIRA AMÉRICO**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:**  
**estudo realizado em uma empresa de pequeno porte de vendas de**  
**eletrônicos**

**BARREIRAS – BA**

**2024**

**GABRIELLA OLIVEIRA AMÉRICO**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:  
estudo realizado em uma empresa de pequeno porte de vendas de  
eletrônicos**

**Monografia apresentada à Universidade do Estado da  
Bahia, Campus IX, como requisito parcial para a conclusão  
do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.**

**Orientador: Prof. Me. Fernando das Dores Esquivel Filho**

**BARREIRAS – BA**

**2024**

## FICHA CATALOGRÁFICA

Ficha catalográfica gerada por meio de sistema automatizado gerenciado pelo SISB/UNEB.  
Dados fornecidos pelo próprio autor.

AMÉRICO, Gabriella Oliveira

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: estudo realizado em uma empresa de pequeno porte de vendas de eletrônicos / Gabriella Oliveira AMÉRICO.

Orientador(a): Fernando Esquivel Das Dores Filho .. .. Barreiras, 2024.

69 p.

TCC (Graduação - Ciências Contábeis). Universidade do Estado da Bahia. Barreiras. 2024.

Contém referências, anexos e apêndices.

1.Planejamento tributário. 2.Regimes tributários. 3.Sustentabilidade financeira. 4.Simplex nacional. 5.Lucro presumido. I. .,Fernando Esquivel Das Dores Filho. II. Universidade do Estado da Bahia. Barreiras. III. Título.

CDD: 657

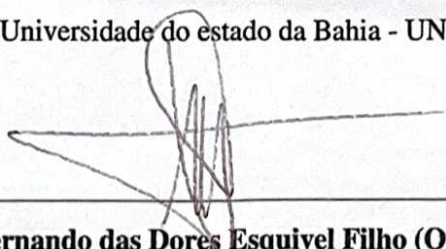
## TERMO DE APROVAÇÃO

**GABRIELLA OLIVEIRA AMÉRICO**

### PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:

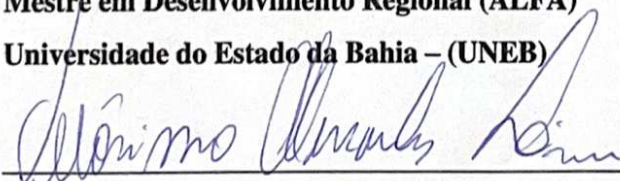
**estudo realizado em uma empresa de pequeno porte de vendas de eletrônicos**

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, à Universidade do Estado da Bahia - UNEB, pela seguinte banca examinadora:



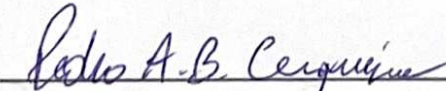
---

**Prof. Me. Fernando das Dores Esquivel Filho (Orientador)**  
**Mestre em Desenvolvimento Regional (ALFA)**  
**Universidade do Estado da Bahia – (UNEB)**



---

**Prof. Me. Jerônimo Mascarenhas Lima – Examinador**  
**Mestre em Desenvolvimento Regional (ALFA)**  
**Universidade do Estado da Bahia – (UNEB)**



---

**Prof. Me. Pedro Augusto Bittencourt Cerqueira – Examinador**  
**Mestre em Administração Estratégica (UNIFACS)**  
**Universidade do Estado da Bahia – (UNEB)**

*Dedico este trabalho e toda a minha jornada acadêmica a Deus, aos meus pais, que me deram a vida, ensinamentos e incentivos; à minha filha, minha maior fonte de inspiração e força; e ao meu esposo, meu exemplo de dedicação e resiliência.*

## AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus, pela vida, por Sua infinita bondade, por me sustentar ao longo de toda a jornada e permitir que este momento tão especial se tornasse realidade.

Aos meus pais, Joana e José Carlos, e à minha avó materna, Maria José, registro minha eterna gratidão por todo o amor, carinho, educação e incentivo. Vocês são os pilares da minha vida, exemplos de força, coragem e honestidade que me inspiram diariamente.

Ao meu esposo, Evaldo Júnior, dedico um agradecimento especial por seu constante apoio, paciência e amor. Você é meu exemplo de dedicação e resiliência. E à nossa filha, Isabella, minha maior motivação e fonte inesgotável de inspiração, agradeço por me lembrar, a cada dia, o verdadeiro significado de lutar e persistir.

Às minhas amigas e colegas de sala, Janylle, Kerol e Tamile, minha sincera gratidão pela força, apoio e palavras de encorajamento nos momentos mais desafiadores. Com vocês, essa caminhada foi muito mais leve e cheia de aprendizado.

Ao professor e orientador Fernando Esquível, agradeço profundamente pela orientação, paciência e incentivo ao longo da produção deste trabalho, bem como pelas valiosas lições transmitidas em sala de aula. E ao professor Antônio Barbosa, cuja presença na UNEB – Campus Barreiras trouxe novas perspectivas sobre contabilidade e contribuiu imensamente para meu crescimento acadêmico, meu muito obrigada.

Por fim, expresso minha gratidão a todos que, direta ou indiretamente, fizeram parte dessa etapa tão importante da minha vida.

## RESUMO

Este trabalho apresenta um estudo de caso sobre planejamento tributário, com foco na comparação entre os regimes tributários Simples Nacional e Lucro Presumido, aplicado a uma empresa de pequeno porte no setor de distribuição de eletrônicos. O objetivo principal é identificar o regime mais vantajoso em termos de redução de custos tributários e sustentabilidade financeira. A pesquisa utilizou metodologia exploratória e descritiva, combinando levantamento bibliográfico e análise de dados da empresa em questão. Os resultados evidenciam que, embora o Simples Nacional ofereça vantagens em tributos diretos como IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP, o regime apresenta encargos sociais mais elevados, impactando empresas com alta folha de pagamento. Por outro lado, o Lucro Presumido, com encargos sociais mais baixos, mostrou-se mais adequado para perfis com maior volume de pessoal e faturamento estável. A análise conclui que a escolha do regime tributário deve ser estratégica, considerando o perfil e as necessidades específicas de cada empresa. O estudo destaca a relevância do planejamento tributário como ferramenta para otimizar recursos, aumentar a competitividade e promover a sustentabilidade empresarial no mercado brasileiro.

**Palavras-chave:** Planejamento Tributário; Regimes Tributários; Sustentabilidade Financeira.

## ABSTRACT

This work presents a case study on tax planning, focusing on the comparison between the Simples Nacional and Lucro Presumido tax regimes, applied to a small company in the electronics distribution sector. The main objective is to identify the most advantageous regime in terms of reducing tax costs and financial sustainability. The research used an exploratory and descriptive methodology, combining bibliographical research and data analysis from the company in question. The results show that, although Simples Nacional offers advantages in direct taxes such as IRPJ, CSLL, COFINS and PIS/PASEP, the regime presents higher social charges, impacting companies with a high payroll. On the other hand, Presumed Profit, with lower social charges, proved to be more suitable for profiles with a greater volume of personnel and stable revenue. The analysis concludes that the choice of tax regime must be strategic, considering the profile and specific needs of each company. The study highlights the relevance of tax planning as a tool to optimize resources, increase competitiveness and promote business sustainability in the Brazilian market.

**Key-word:** Tax Planning; Tax Regimes; Financial Sustainability.

## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 - Exemplo de Cálculo da RTB12 Proporcional.....	57
Figura 2 - Anexo I da Lei Complementar 123/06 .....	58

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Critérios para classificação do porte de empresas por número de pessoas ocupadas .....	21
Tabela 2 - Critérios para classificação do porte de empresas pela receita bruta anual.....	21
Tabela 3 - Percentual de Presunção de Lucro.....	42
Tabela 4 - Percentuais Lucro Arbitrado .....	46
Tabela 5 - Receita Bruta Anual .....	51
Tabela 6 - Apuração de IRPJ - Lucro Presumido.....	52
Tabela 7 - Apuração de CSLL - Lucro Presumido .....	52
Tabela 8 - Apuração PIS e COFINS.....	53
Tabela 9 - Apuração ICMS Mensal .....	54
Tabela 10 - Apuração de Encargos Sociais .....	55
Tabela 11 - Total de Apuração .....	55
Tabela 12 - Receita Bruta Total Acumulada Proporcional.....	57
Tabela 13 - Faixa de Receita .....	58
Tabela 14 - Alíquotas Efetivas .....	59
Tabela 15 - Base de Cálculo da Repartição de Tributos.....	60
Tabela 16 - Repartição dos Tributos - Simples Nacional.....	61
Tabela 17 - Apuração dos Encargos Sociais - Simples Nacional.....	62
Tabela 18 - Quadro Resumo dos Valores Apurados por Tributo .....	62
Tabela 19 - Comparativo Lucro Presumido x Simples Nacional .....	63

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CEBRI	Centro Brasileiro de Relações Internacionais
CIDE	Contribuição sobre Intervenção no Domínio Econômico
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Monetária
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IPi	Imposto sobre Produtos Industrializados
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas
ISS	Imposto sobre Serviços
ME	Microempresa
MP	Medida Provisória
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PGDAS-D	Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social

SEBRAE Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

STN Sistema Tributário Nacional

RAT Risco Ambiental do Trabalho

RFB Receita Federal do Brasil

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	14
<b>2 A CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA</b> .....	17
<b>3 A EMPRESA E A CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA</b> .....	18
<b>4 PORTES DE EMPRESAS NO BRASIL</b> .....	20
<b>5 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL</b> .....	22
5.1 CONCEITO DE TRIBUTO .....	23
5.2 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS .....	24
5.2.1 Impostos .....	25
5.2.2 Taxas .....	25
5.2.3 Contribuições de melhoria .....	26
5.2.4 Empréstimos Compulsórios .....	27
5.2.5 Contribuições especiais .....	28
<b>6 TRIBUTOS APLICÁVEIS A EMPRESA EM QUESTÃO</b> .....	30
6.1 IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) .....	30
6.2 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO (CSLL) .....	31
6.3 PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS) .....	31
6.4 CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) .....	32
6.5 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO (ICMS) .....	32
6.6 ENCARGOS SOCIAIS E TRIBUTOS DEVIDOS PELOS EMPREGADORES .....	33
6.6.1 Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) .....	34
6.6.2 Risco Ambiental do Trabalho (RAT) .....	34
6.6.3 Contribuição a Terceiros .....	35
6.6.4 Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) .....	35
<b>7 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO</b> .....	36
7.1 ELISÃO E EVASÃO FISCAL .....	37
<b>8 REGIMES TRIBUTÁRIOS</b> .....	39
8.1 SIMPLES NACIONAL .....	39
8.2 LUCRO PRESUMIDO .....	41
8.3 LUCRO REAL .....	43
8.4 LUCRO ARBITRADO .....	46
<b>9 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA</b> .....	49
<b>10 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS</b> .....	50
10.1 RECEITA BRUTA ANUAL .....	50

10.2 ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO .....	51
10.2.1 Apuração do Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ).....	51
10.2.2 Apuração da Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL).....	52
10.2.3 Apuração do Programa Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).....	53
10.2.4 Apuração do Imposto Sobre Operações Relativas À Circulação De Mercadorias E Prestação De Serviços De Transporte Interestadual E Intermunicipal E De Comunicação (ICMS).....	54
10.2.5 Apuração dos Encargos Sociais.....	55
10.2.6 Total de tributos apurados no regime .....	55
10.3 ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL .....	56
10.3.1 Tributos sobre a receita bruta.....	56
10.3.2 Apuração dos Encargos Sociais.....	62
10.3.3 Tributos apurados no regime .....	62
10.4 ANÁLISE FINANCEIRA ENTRE OS REGIMES .....	63
11 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	65
REFERÊNCIAS .....	66

## 1 INTRODUÇÃO

O planejamento tributário é um instrumento estratégico fundamental para empresas que desejam reduzir legalmente sua carga tributária e otimizar sua rentabilidade. Por meio de práticas e medidas que consideram a complexidade da estrutura tributária brasileira – uma das mais elevadas e complexas no mundo – as organizações conseguem melhor direcionar seus recursos para o crescimento e o investimento. Nesse cenário, onde a alta carga tributária e o acúmulo de obrigações fiscais afetam diretamente a sustentabilidade financeira e a competitividade das empresas, o planejamento tributário torna-se essencial tanto para negócios que buscam se estabelecer no país quanto para aqueles já consolidados.

Esse tipo de estratégia, no entanto, é frequentemente adotado apenas por grandes corporações, que dispõem de recursos para contratar consultorias especializadas. Já as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) enfrentam restrições orçamentárias que dificultam a realização de um planejamento tributário eficaz, comprometendo a saúde financeira e, muitas vezes, a sobrevivência desses negócios no mercado. Para essas empresas, o acesso a um planejamento tributário acessível e eficiente é vital para evitar o pagamento de impostos desnecessários, adaptando-se rapidamente às mudanças na legislação e reduzindo o risco de penalidades fiscais.

Com base nesse contexto, a presente pesquisa propõe um estudo de caso de uma empresa de pequeno porte no segmento de distribuição de produtos eletrônicos. O estudo focará nos regimes tributários do Simples Nacional e Lucro Presumido, analisando as particularidades e impactos de cada regime na realidade de uma empresa com esse perfil. A análise busca, assim, identificar o regime tributário mais adequado, levando em conta características específicas da empresa e os dados fornecidos, e oferecendo percepções práticas que podem beneficiar outras empresas do setor que enfrentam desafios semelhantes.

O problema de pesquisa que orienta este estudo é: Qual o melhor enquadramento tributário para uma empresa distribuidora de eletrônicos de pequeno porte? Com base nesse questionamento, o objetivo geral deste trabalho é verificar qual regime tributário, entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, oferece menores ônus fiscais e maior viabilidade para uma empresa deste porte. Para alcançar esse objetivo, os objetivos específicos incluem: explorar

os benefícios do planejamento tributário; analisar o enquadramento fiscal das ME e EPP no Brasil; evidenciar a aplicabilidade dos regimes Simples Nacional e Lucro Presumido para o caso em estudo; e avaliar a conveniência de cada regime para identificar o que melhor atende às necessidades fiscais e econômicas da empresa.

A escolha deste tema é fundamentada na importância econômica das micro e pequenas empresas no Brasil. Aumentar a competitividade e promover a sustentabilidade dessas empresas, por meio de um planejamento tributário eficiente, contribui para a criação de um ambiente de negócios mais equilibrado e favorece o desenvolvimento econômico e social do país.

A metodologia usada neste trabalho é exploratória e descritiva, dividida em duas etapas principais: pesquisa bibliográfica e estudo de caso com dados fictícios. Inicialmente, a pesquisa bibliográfica visa reunir literatura relevante sobre planejamento tributário e regimes fiscais aplicáveis a empresas de pequeno porte no setor de eletrônicos. A pesquisa exploratória oferece o embasamento teórico necessário, enquanto a abordagem descritiva permite a análise de dados fornecidos da empresa em questão.

O estudo de caso será desenvolvido com dados reais de uma empresa que optou por manter sua identidade em sigilo, incluindo informações de faturamento mensal e folha de pagamento, caracterizando uma empresa de pequeno porte. Com uma abordagem mista, qualitativa e quantitativa, o estudo busca identificar o regime tributário mais vantajoso entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, considerando as especificidades e necessidades desse tipo de empresa.

A coleta de dados ocorrerá em duas fases: a primeira consiste na busca de fontes bibliográficas para o embasamento teórico, enquanto a segunda envolve a compilação dos dados fornecidos pela empresa, como relatório de faturamento mensal e folha de pagamento, que fundamentarão a análise comparativa dos regimes tributários. O tratamento dos dados será realizado em quatro etapas: identificação dos dados, organização das fontes teóricas, sistematização dos dados financeiros e análise comparativa dos custos tributários entre os regimes.

Com essa análise prática, este estudo busca oferecer informações relevantes que apoiem microempresas e pequenas empresas do setor de distribuição de eletrônicos na tomada

de decisões informadas sobre planejamento tributário, promovendo uma gestão fiscal mais eficiente e fortalecendo sua competitividade no mercado.

## 2 A CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária é o ramo da contabilidade que se dedica ao estudo dos princípios, conceitos, técnicas, métodos e procedimentos voltados à apuração dos tributos devidos por empresas e entidades em geral, a qual também busca alternativas para a redução da carga tributária e assegura o cumprimento das obrigações acessórias impostas pelo fisco. (POHLMANN, 2012).

Ribeiro e Pinto (2014) definem a contabilidade tributária como um ramo específico da Contabilidade voltado para o estudo, o gerenciamento e a contabilização de tributos. Os autores destacam que toda entidade é responsável pelo recolhimento de tributos aos cofres públicos, resultantes da gestão regular de seu patrimônio.

Oliveira (2013) ressalta que a contabilidade tributária tem a função de utilizar regras e princípios específicos para interpretar e aplicar as normas legais derivadas da legislação tributária, garantindo a apuração precisa dos valores a serem tributados pelas empresas. O autor também explica que os tributos, originados na antiguidade, desempenham o papel de regular e viabilizar a vida em sociedade, por meio da contribuição individual de cada cidadão em prol da coletividade. No contexto brasileiro, Oliveira (2013) destaca que esses tributos formam uma rede complexa e sobreposta de obrigações, o que torna seu cumprimento uma tarefa onerosa e desafiadora, além de representar uma "carga pesadíssima sobre as atividades produtivas das empresas, que aumenta a cada ano" (OLIVEIRA, 2013, p. 2).

Diante disso, é perceptível que a contabilidade tributária assume um papel central na gestão empresarial, ao garantir a conformidade com as normas legais e fornecer soluções para a redução da carga tributária. Além de assegurar a correta apuração dos tributos, ela oferece aos gestores uma visão clara sobre os valores recolhidos, permitindo uma análise crítica da sua incidência.

Além disso, o dinamismo da legislação fiscal obriga o contador a estar em constante atualização, tornando a gestão tributária não apenas uma necessidade legal, mas uma oportunidade de redução de custos e de estímulo à inovação e ao crescimento. Essa vigilância constante contribui para a criação de condições favoráveis à competitividade e sustentabilidade das empresas no cenário econômico atual.

### 3 A EMPRESA E A CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

Os economistas foram pioneiros na definição das empresas, conceituando-as como organismos econômicos. Conforme Mendonça (1945, p.492):

Empresa é a organização técnico-econômica que se propõe a produzir, mediante a combinação dos diversos elementos, natureza, trabalho e capital, bens ou serviços destinados à troca (venda), com esperança de realizar lucros, correndo os riscos por conta do empresário, isto é, daquele que reúne, coordena e dirige esses elementos sob a sua responsabilidade.

Assim, é possível compreender que as organizações empresariais desempenham um papel relevante na sociedade, pois, por meio da livre iniciativa, geram riqueza, impostos e empregos, permitindo que as pessoas busquem melhores condições de vida. Esta afirmação encontra respaldo no artigo 173, § 4º da Constituição Federal Brasileira de 1988, que reconhece as empresas como geradoras de salários e tributos essenciais para a consecução dos objetivos do Estado nas esferas federal, estadual e municipal.

Para se manterem competitivas no mercado, as empresas precisam se desenvolver continuamente. No entanto, enfrentam diversos obstáculos que dificultam esse progresso, sendo as obrigações tributárias um dos principais desafios. Por isso muitas empresas que alcançaram o avanço necessário para permanecerem no mercado passaram por uma reformulação dos negócios, abrangendo desde a profissionalização da mão-de-obra até a implementação de um planejamento tributário mais eficaz.

Segundo Khair, Araújo e Afonso (2005, p. 2), "a carga tributária é a razão entre a arrecadação tributária e o produto da economia", o que evidencia o impacto direto dos tributos na atividade econômica de um país. Em 2023, de acordo com o Tesouro Nacional (2024), a carga tributária brasileira atingiu 32,44% do PIB, colocando o Brasil entre os países com as maiores cargas tributárias do mundo. Esse alto índice coloca o Brasil em destaque não apenas entre as economias emergentes, mas também em comparação com várias economias desenvolvidas. Esse cenário reflete o peso significativo dos impostos sobre o PIB brasileiro, o que impacta negativamente a competitividade e o crescimento das empresas no país.

No entanto, a alta carga tributária é apenas um dos aspectos que dificultam o desenvolvimento econômico. O complexo sistema tributário do Brasil é considerado um dos

maiores obstáculos ao crescimento das empresas, por diversos motivos. Conforme aponta Dias (2005, p. 4), os principais fatores incluem:

Primeiro, em função dos cerca de 92 tributos cobrados no Brasil, entre impostos, taxas e contribuições;

Segundo, pela quantidade de normas que regem o sistema tributário (em média foram editadas 776 normas por dia útil, desde a Constituição de 1988). Estima-se que estão em vigor, atualmente, 315.865 artigos, 733.568 parágrafos, 2.346.057 incisos e 309.025 alíneas;

Terceiro, em virtude das cerca de 97 obrigações acessórias que uma empresa deve cumprir para tentar estar em dia com o fisco: declarações, formulários, livros, guias, etc. O custo que as empresas têm para cumprir com as obrigações acessórias é de cerca de 1,5% do seu faturamento. Assim, em 2016 as empresas brasileiras tiveram aumento de custo de mais de R\$ 60 bilhões somente para calcular e pagar impostos;

E, por último, por causa da cumulatividade dos tributos: quando a empresa não terá direito a crédito do tributo pago no momento da aquisição de uma mercadoria. Por essa razão, são conhecidos como tributos ou tributação em cascata, tais como o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Segundo o Centro Brasileiro de Relações Internacionais (CEBRI), "a multiplicidade, a complexidade e o peso dos impostos" reduzem a competitividade das empresas brasileiras no mercado internacional, deixando-as em desvantagem. Mesmo quando o custo de produção nacional é menor, os produtos brasileiros chegam ao exterior com um "resíduo tributário" que eleva seus preços, enquanto os produtos de outros países chegam desonerados. Essa situação faz com que o Brasil perca atratividade e competitividade, além de se tornar menos atrativo para investimentos estrangeiros, fatores que contribuem para a queda na participação brasileira no PIB mundial, que passou de mais de 3% em 1980 para menos de 2% em 2020 (CEBRI, 2024, p. 7)

Diante disso, fica evidente que a carga tributária onerosa compromete a permanência de muitas empresas no mercado, inibindo o desenvolvimento de diversas organizações e dificultando o crescimento empresarial, limitando não apenas a lucratividade, mas também o papel social e o desenvolvimento do país.

#### 4 PORTES DE EMPRESAS NO BRASIL

No Brasil, as empresas são classificadas em diferentes portes com base no faturamento anual e no número de pessoas ocupadas. Essas classificações são utilizadas para diversos fins, como a aplicação de políticas públicas, a concessão de incentivos fiscais e a definição de obrigações legais.

Cada método apresenta vantagens e desvantagens, resultando em avaliações diferentes para a mesma empresa. A classificação pelo número de funcionários é prática e comparável entre países, mas desconsidera as diferenças entre atividades e a intensidade do uso de capital humano e tecnologia. Por exemplo, um pequeno escritório de advocacia pode gerar alto faturamento devido à natureza de sua operação, enquanto uma pequena empreiteira enfrenta limitações no número de projetos que pode realizar com seus empregados.

Por outro lado, a classificação pelo faturamento é geralmente adotada para fins tributários ou de financiamento. No entanto, apresenta distorções, como no caso das holdings de grandes empresas, que possuem baixa receita de serviços e altas receitas financeiras e de participações acionárias, classificando-se erroneamente como pequenas empresas.

Essas distorções ressaltam a importância de uma abordagem mais abrangente na classificação das empresas, que considere não apenas o faturamento e o número de funcionários, mas também o contexto econômico e setorial em que cada empresa opera. Isso permitiria uma melhor adequação das políticas públicas e incentivos, além de garantir que as obrigações legais sejam mais justas e proporcionais à realidade de cada negócio.

O critério de classificação depende da finalidade de uso. A classificação pelo número de funcionários a qual é adotada pelo pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), é a mais comum em estudos internacionais, facilitando a comparação com dados de outros países, apesar das diferenças nos patamares definidos. Abaixo segue tabela de comparação:

Tabela 1 - Critérios para classificação do porte de empresas por número de pessoas ocupadas

PORTE	SETORES	
	Agropecuária, Comércio e Serviços	Indústria e Construção
Microempresa	Até 9 pessoas ocupadas	Até 19 pessoas ocupadas
Pequena empresa	De 19 a 49 pessoas ocupadas	De 20 a 99 pessoas ocupadas
Média empresa	De 19 a 49 pessoas ocupadas	De 50 a 499 pessoas ocupadas
Grande empresa	De 100 ou mais pessoas ocupadas	De 500 ou mais pessoas ocupadas

Fonte: SEBRAE, 2021.

Já a classificação das empresas pelo faturamento, é principalmente regida pela Lei Complementar nº 123/2006, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e regulamenta o Simples Nacional, um regime tributário diferenciado para micro e pequenas empresas. A tabela a seguir ilustra os critérios para classificação do porte de empresas pela receita bruta anual, conforme adotado por diversas entidades, incluindo a Anvisa, de acordo com a MP nº 2.190-34/2001 e a Lei Complementar nº 139/2011:

Tabela 2 - Critérios para classificação do porte de empresas pela receita bruta anual

PORTE DA EMPRESA	FATURAMENTO ANUAL
Microempresa (ME)	Até R\$ 360 mil
Empresa de Pequeno Porte (EPP)	De R\$ 360 mil a R\$ 4,8 milhões
Empresa de Médio Porte	De R\$ 4,8 milhões a R\$ 300 milhões
Empresa de Grande Porte	Acima de R\$ 300 milhões

Fonte: Lei Complementar nº. 123/2006 e ANVISA.

Para a análise, será considerada a realidade específica de uma Empresa de Pequeno Porte (EPP) fictícia, com faturamento anual entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões, conforme estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006. A análise se concentrará na comparação entre dois regimes tributários: o Simples Nacional e o Lucro Presumido.

## 5 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Com o objetivo de garantir financiamento para suas operações e custos, o Estado estabeleceu uma estrutura jurídica para atender a essa demanda. Esse conjunto de regulamentações que define o poder do Estado de cobrar impostos é denominado Sistema Tributário Nacional.

A Constituição Federal de 1988 define e regulamenta o Sistema Tributário Nacional (STN), nos artigos 145 a 162. Este capítulo aborda as normas constitucionais que compõem o sistema tributário, discutindo aspectos como a forma de tributação, os princípios tributários, as limitações ao poder de tributar e a competência para a imposição de impostos. Serão analisados também os tributos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a distribuição das receitas tributárias.

Harada (2006, p.324) conceitua o Sistema Tributário Nacional como:

O Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição.

Já Manoel Lourenço dos Santos (1970, apud DENARI, 2008), estabelece no sentido exato Sistema Tributário:

[...] a totalidade dos tributos arrecadados no país e todo o conjunto de regras jurídicas que disciplinam o exercício do poder impositivo pelos diversos órgãos aos quais a Constituição nacional atribui competência tributária.

Desta forma, a existência do sistema tributário estará sempre vinculada à cobrança de tributos, os quais estão de acordo com as normas que os regulamentam e com os princípios básicos da Constituição Federal, limitando assim, o poder do estado de tributar livremente.

Diante dessas definições, é fundamental compreender que o Sistema Tributário Nacional não se resume apenas à arrecadação de tributos, mas sim à construção de um arcabouço jurídico que visa equilibrar a necessidade do Estado em financiar suas atividades com os direitos dos cidadãos. Nesse sentido, a Constituição estabelece princípios que devem ser respeitados, como a legalidade, a isonomia, a capacidade contributiva e a anterioridade,

pois, esses princípios garantem que a tributação seja exercida de forma justa e transparente, evitando abusos e promovendo a equidade entre os contribuintes.

A competência tributária, conforme estabelecida na Constituição, é distribuída entre a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, permitindo que cada ente federativo atenda suas necessidades e demandas específicas. Essa autonomia é complementada pela repartição equitativa das receitas tributárias, que assegura a aplicação dos recursos arrecadados de forma justa entre as diferentes esferas de governo. Essa distribuição é fundamental para a manutenção e melhoria dos serviços públicos, contribuindo para a qualidade de vida e o desenvolvimento social.

Portanto, ao analisar o Sistema Tributário Nacional, é imprescindível considerar não apenas as normas e os tributos, mas também os princípios que o regem e a dinâmica entre os diversos níveis de governo. Essa visão abrangente é necessária para compreender a complexidade e a importância do sistema tributário na vida dos cidadãos e na administração pública.

Dando continuidade a essa discussão, é importante destacar a definição de tributo, bem como suas espécies e classificações.

## 5.1 CONCEITO DE TRIBUTO

Tributo é o termo utilizado para se referir a várias formas de contribuições obrigatórias em dinheiro, coletadas pelo Estado para financiar os serviços públicos. Conforme definido pelo Código Tributário Nacional (CTN), Art. 3º, “entende-se que Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Assim, o tributo é qualquer valor pago pelo contribuinte de maneira compulsória, ou seja, independentemente de sua vontade. Esse montante, que deve ser pago em moeda corrente, possui caráter não punitivo e destina-se a permitir que o Estado cumpra suas obrigações.

Os tributos estão presentes em todas as transações de consumo do dia a dia, constituindo a principal fonte de receita do governo e exercendo uma influência direta sobre o equilíbrio e o funcionamento do setor público. De acordo com o Código Tributário Nacional

(CTN), em seu artigo 5º, os tributos são classificados em três espécies: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

A seguir serão abordadas as espécies tributárias e suas especificidades.

## 5.2 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

O Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172/1966, é o principal marco regulatório do sistema tributário brasileiro e estabelece três espécies de tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Essas espécies, reconhecidas pelo CTN, são baseadas na natureza da relação entre o contribuinte e o Estado, além de definirem princípios gerais, diretrizes de arrecadação e mecanismos de fiscalização.

No entanto, a Constituição Federal de 1988 trouxe uma ampliação significativa dessa classificação, ao incluir mais duas espécies tributárias: os empréstimos compulsórios (art. 148) e as contribuições especiais (art. 149), que se subdividem em contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico (CIDE) e de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

Além disso, segundo Fabretti e Fabretti (2004), as espécies tributárias podem ser subdivididas em tributos vinculados e não vinculados. Os tributos vinculados exigem que o Estado ofereça uma contrapartida direta ao contribuinte, como ocorre com as taxas e as contribuições de melhoria. Por outro lado, os tributos não vinculados, como os impostos, permitem que o Estado utilize os recursos conforme suas necessidades, sem a obrigação de fornecer um serviço específico em troca. Essa distinção é essencial para entender a dinâmica da arrecadação e a aplicação dos recursos públicos.

Conforme apontam Rezende, Pereira e Alencar (2010), essa evolução resultou na categorização dos tributos em cinco espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios, consolidando uma visão mais abrangente e adaptada às necessidades contemporâneas da administração tributária.

### 5.2.1 Impostos

O artigo 16 do Código Tributário Nacional define o imposto como um tributo cuja obrigação nasce de uma situação que não depende de uma atividade estatal específica em relação ao contribuinte (BRASIL, 1966). Nesse sentido, Valadão (2011) explica que o imposto é gerado por uma ação do contribuinte, mas sem qualquer ligação direta com a atuação do Estado. O fato gerador do imposto, previsto em lei, como no caso de auferir renda, não está relacionado à prestação de um serviço público, diferentemente das taxas, que dependem de uma contraprestação estatal, como serviços ou fiscalizações.

Eduardo Sabbag (2018) corrobora essa ideia, afirmando que o imposto incide sobre manifestações de riqueza do contribuinte, sem que haja qualquer vínculo com uma atividade estatal específica relacionada à vida, patrimônio ou atividade deste.

Previstos no artigo 145, inciso I, da Constituição Federal, e no artigo 16 do CTN, os impostos têm uma natureza essencialmente fiscal, ou seja, visam principalmente arrecadar recursos para cobrir as despesas gerais do Estado. Embora sejam, em regra, destinados a despesas genéricas, em alguns casos podem ter uma destinação específica (CARNEIRO, 2020).

Além disso, Alexandre Mazza (2018) ressalta a relevância dos impostos no sistema tributário, destacando que, ao contrário das taxas e contribuições de melhoria, os impostos não estão vinculados a uma atuação estatal específica. Ele também reforça que os impostos têm caráter contributivo, não retributivo, sendo direcionados ao financiamento de serviços públicos e às demais despesas gerais do governo.

Desta forma, os impostos se destacam no sistema tributário por sua natureza desvinculada de uma prestação estatal direta, servindo como a principal fonte de arrecadação para o financiamento das atividades e serviços públicos, cumprindo um papel essencial na manutenção do funcionamento do Estado.

### 5.2.2 Taxas

O artigo 77 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que as taxas podem ser cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, dentro de suas

respectivas competências. O fato gerador dessas taxas está relacionado ao exercício do poder de polícia ou à utilização, efetiva ou potencial, de um serviço público que seja específico e divisível, oferecido ou colocado à disposição do contribuinte (BRASIL, 1966).

Nesse contexto, a taxa é um tributo que depende diretamente de uma atividade estatal, sendo exigida quando o Estado presta ou disponibiliza um serviço público específico e divisível, conforme disposto no artigo 79, incisos II e III, do CTN. Serviços como diplomacia, Forças Armadas e segurança pública, por sua vez, não podem ser custeados por taxas, pois não são serviços específicos nem divisíveis, impossibilitando a medição do benefício direto para cada cidadão (VALADÃO, 2014).

Além disso, a taxa, como tributo vinculado, possui uma natureza distinta dos impostos. Diferente destes, sua cobrança está diretamente ligada a uma atividade estatal específica, como o exercício regular do poder de polícia ou a prestação de um serviço público essencial. O fato gerador da taxa ocorre quando o Estado executa ou coloca à disposição do contribuinte serviços que sejam específicos e divisíveis (CARNEIRO, 2020). A competência para instituir e arrecadar taxas cabe à entidade governamental correspondente, sendo regulamentada por lei ordinária.

No que se refere à base de cálculo, há uma distinção importante entre impostos e taxas. Enquanto os impostos se baseiam em grandezas econômicas, como renda ou patrimônio, as taxas são calculadas com base no custo da atividade estatal prestada ou disponibilizada ao contribuinte (MAZZA, 2018).

Assim, a taxa pode ser entendida como uma contraprestação paga pelo contribuinte em razão de um serviço público específico, o que a diferencia de outros tributos no sistema tributário.

### **5.2.3 Contribuições de melhoria**

O artigo 81 do Código Tributário Nacional (CTN) aborda as contribuições de melhoria, que podem ser cobradas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios para cobrir os custos de obras públicas que resultam em valorização imobiliária. O valor a ser pago por cada proprietário é limitado ao custo total da obra e ao acréscimo no valor de cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966).

Conforme o artigo 145, inciso III, da Constituição Federal, o fato gerador dessas contribuições é a atuação estatal que gera valorização dos imóveis, legitimando a cobrança com base no princípio da equidade (HARADA, 2017). Alexandre Mazza (2018) destaca que essas contribuições são tributos vinculados, cobrados em razão de obras públicas que aumentam o valor dos imóveis nas áreas beneficiadas. Esse sistema busca impedir o enriquecimento sem causa dos proprietários que se beneficiam da valorização.

Eduardo Sabbag (2018) acrescenta que a contribuição de melhoria se manifesta de forma autônoma e deve ser proporcional ao benefício recebido pelo contribuinte. Essa cobrança é restrita às áreas de influência da obra pública, o que dificulta a delimitação precisa da zona de valorização. Kiyoshi Harada (2017) observa que a dificuldade na cobrança se deve à necessidade de identificar imóveis que realmente se valorizam em função da obra, sendo mais comum a cobrança em relação a obras de pavimentação, onde a delimitação é mais clara.

Para que a cobrança da contribuição de melhoria seja válida, é fundamental que a obra seja pública ou realizada por particulares em nome do Estado, garantindo que o produto final integre o domínio público. Obras privadas, como shopping centers ou condomínios, não geram esse tributo. Além disso, se uma obra pública causar desvalorização dos imóveis, o Direito Administrativo permite que o proprietário pleiteie indenização por meio de ação judicial (MAZZA, 2018).

A base de cálculo da contribuição é determinada pela alíquota em porcentagem sobre a valorização imobiliária, respeitando limites individuais e globais. Esses limites asseguram que o valor cobrado não exceda o gasto com a obra, evitando o enriquecimento indevido do Estado (SABBAG, 2018). Assim, as contribuições de melhoria desempenham um papel importante na relação entre o Estado e os proprietários, equilibrando a valorização imobiliária e a justa compensação ao governo.

#### **5.2.4 Empréstimos Compulsórios**

Os empréstimos compulsórios, previstos no artigo 148 da Constituição Federal, são tributos criados em circunstâncias excepcionais, como explica Mauro Luiz Rocha Lopes (2019). Trata-se de uma imposição financeira do Estado, que gera a obrigação de devolver os valores arrecadados após o prazo definido na própria lei que os institui.

Sua criação é de competência exclusiva do legislador complementar federal e só pode ocorrer em casos específicos, como detalha Eduardo Sabbag (2018). Essas situações incluem despesas extraordinárias, quando o Estado enfrenta eventos inesperados que esgotam seus recursos tradicionais; calamidade pública, como catástrofes naturais graves, a exemplo de enchentes, terremotos ou secas; guerra externa, em casos de conflitos iniciados por outros países; e também investimentos públicos de caráter urgente e de relevante interesse nacional, que exigem a antecipação de recursos para projetos essenciais ao país.

Conforme Kiyoshi Harada (2017), a União tem exclusividade para instituir esse tipo de tributo por meio de lei complementar, observando o princípio da anterioridade, e a arrecadação deve estar vinculada à despesa que motivou sua criação.

Os empréstimos compulsórios, segundo Claudio Borba (2019), têm a característica de restituibilidade, ou seja, os valores devem ser devolvidos aos contribuintes em um prazo determinado. Esse caráter é o que os diferencia das demais espécies tributárias, como reforça Alexandre Mazza (2018). O fato gerador e a base de cálculo podem ser definidos pela lei complementar, podendo inclusive adotar critérios já aplicados em outros tributos.

### **5.2.5 Contribuições especiais**

As contribuições especiais, muitas vezes referidas simplesmente como “contribuições”, são uma categoria tributária que se distingue das demais não apenas pelo seu fato gerador, mas principalmente pela finalidade a que se destinam, evitando confusão com as contribuições de melhoria, conforme destacado por Hugo de Brito Machado Segundo (2019). Assim, a quinta espécie tributária prevista na Constituição Federal é caracterizada por sua destinação específica, que é um elemento fundamental em sua definição. Enquanto outras espécies tributárias têm sua competência constitucional definida em torno de um fato gerador, as contribuições especiais estabelecem a base de cálculo com base em sua finalidade.

Além disso, Eduardo Sabbag (2018) utiliza o termo "contribuições para fiscais" para descrever essas contribuições, que são encargos destinados a financiar gastos específicos relacionados à intervenção do Estado nas áreas social e econômica. O termo "para fiscal" é utilizado quando essas contribuições são devidas a entidades paraestatais, refletindo a atividade desempenhada por essas instituições. No entanto, nem todas as contribuições se encaixam nesse termo, levando à utilização de “especiais” para abarcar uma gama mais ampla de tributos.

As contribuições especiais estão regulamentadas nos artigos 149, 149-A e 195 da Constituição Federal. Alexandre Mazza (2018) explica que o artigo 149 define a competência exclusiva da União para instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas. Já o artigo 149-A, introduzido pela Emenda 39/2002, confere aos Distritos Federais e Municípios a autoridade para criar a Contribuição de Iluminação Pública. Por fim, o artigo 195 estabelece as diretrizes gerais para as contribuições de custeio da Seguridade Social, especificando suas regras.

Conforme Hugo de Brito Machado Segundo (2019), essas contribuições, assim como as contribuições de melhoria, situam-se entre impostos e taxas, pois exigem uma vinculação entre o fato gerador da obrigação e uma atividade estatal específica relacionada ao contribuinte.

Embora se aproximem mais dos impostos, pois não requerem uma atividade estatal direta em relação ao contribuinte, mas sim uma atividade que beneficia um grupo do qual ele faz parte, como no caso das contribuições de interesse de categorias profissionais pagas a conselhos reguladores, existem também contribuições que devem ser custeadas por toda a sociedade. Isso se deve ao fato de que as atividades estatais que geram esses tributos oferecem benefícios a todos, como as contribuições destinadas à seguridade social (SEGUNDO, 2019).

## 6 TRIBUTOS APLICÁVEIS A EMPRESA EM QUESTÃO

Após apresentar os conceitos gerais sobre tributos, torna-se essencial identificar e definir os principais impostos que incidem nas atividades da empresa em análise, proporcionando uma compreensão mais clara dos cálculos envolvidos neste estudo de caso.

### 6.1 IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) é um tributo que incide sobre o lucro obtido pelas pessoas jurídicas com sede no Brasil. Esse lucro é apurado por meio da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Para empresas enquadradas no regime de Lucro Presumido ou Simples Nacional, a base de cálculo é a receita bruta. No caso do Lucro Presumido, aplica-se uma alíquota de presunção, sendo 1,60% para operações com combustíveis e 8% para revenda de mercadorias. O tributo é calculado com base nesse valor presumido.

Já para empresas que utilizam o regime de Lucro Real, a base de cálculo é o lucro tributável, que corresponde ao lucro antes das provisões de imposto de renda e contribuição sobre o lucro líquido, ajustado conforme adições, exclusões e compensações permitidas. Esses critérios estão regulamentados pela Receita Federal do Brasil (RFB), na Instrução Normativa nº 1.700/2017, especificamente nos artigos 62, 63 e 64.

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

- Trimestral, com base no lucro real, presumido ou arbitrado;
- Anual, com base no lucro real, no caso de opção pelos pagamentos mensais por estimativas; ou
- Em ocasiões específicas, nos casos de reestruturações societárias – incorporação, fusão ou cisão de empresas -, início ou encerramento de atividades. (OLIVEIRA, 14 CHIEREGATO, et al., 2015)

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

## 6.2 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) foi criada pela Lei nº 7.689/88, promulgada pouco após a publicação da Constituição Federal. De acordo com o art. 2º dessa lei, a base de cálculo para os contribuintes do regime de Lucro Real corresponde ao lucro tributável.

Assim como no caso do IRPJ, para determinar o lucro tributável é necessário realizar exclusões e adições conforme estabelecido nos artigos 62, 63 e 64 da Instrução Normativa nº 1.700/2017 da Receita Federal do Brasil (RFB).

Para as empresas que optarem pelo regime de Lucro Presumido, aplica-se uma alíquota de presunção de 12% em operações com combustíveis e revenda de mercadorias, sendo o tributo calculado com base nesse valor presumido.

Os optantes pelos regimes de Lucro Real ou Lucro Presumido devem aplicar a alíquota de 9% para a CSLL. Já para as empresas enquadradas no Simples Nacional, as alíquotas são definidas no Anexo I da Lei Complementar nº 123/2006.

## 6.3 PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS)

O Programa de Integração Social (PIS), instituído pela Lei nº 9.715/98, é um tributo com o objetivo de promover a integração dos trabalhadores no desenvolvimento das empresas.

A alíquota do PIS varia conforme o regime tributário adotado pela empresa. De acordo com a Instrução Normativa nº 1.911/19, em seu art. 124, as empresas no regime de Lucro Presumido aplicam uma alíquota de 0,65%. Já para aquelas enquadradas no regime de Lucro Real, a alíquota é de 1,65%, conforme o art. 2º da Lei nº 10.637/02.

As empresas optantes pelo Simples Nacional estão isentas do pagamento direto deste tributo, uma vez que o recolhimento ocorre de forma monofásica, ou seja, é realizado apenas por fabricantes e importadores.

A base de cálculo do PIS é a receita bruta da empresa, definida pelo art. 1º da Lei nº 10.637/02 como “o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

#### 6.4 CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

A Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) foi criada com fundamento no Art. 195 da Constituição Federal, que determina:

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

A contribuição foi formalmente instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Semelhante ao Programa de Integração Social (PIS), as alíquotas da COFINS variam de acordo com o regime tributário da empresa. Para empresas no regime de Lucro Presumido, aplica-se uma alíquota de 3%, conforme o art. 8º da Lei nº 9.718/98. Já para aquelas no regime de Lucro Real, a alíquota é de 7,60%, conforme o art. 2º da Lei nº 10.833/2003. Empresas no Simples Nacional estão isentas do pagamento direto da COFINS devido ao recolhimento monofásico.

A base de cálculo da COFINS, assim como no PIS, é a receita bruta auferida pela empresa.

#### 6.5 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO (ICMS)

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um tributo previsto no art. 155, inciso II, da Constituição Federal. A competência para tratar sobre a matéria pertence aos Estados e ao Distrito Federal, o que ocasiona um grande número de normativos. Por esse motivo, a alíquota, que incide sobre a base do tributo, varia de acordo com o estado.

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

Para que haja uma integração entre os estados sobre a matéria, foi criado o Conselho Nacional de Política Monetária (CONFAZ). O Conselho tem como integrantes os Secretários de Fazenda, Finanças, Economia, Receita ou Tributação dos Estados. Seu objetivo é celebrar convênios de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais e financeiros do ICMS. (MONETÁRIA, 2022).

O Regulamento do ICMS utilizado neste trabalho é o do estado da Bahia, pois é onde está localizada a empresa analisada. Este regulamento foi aprovado pelo Decreto nº 13.780 de 2012 e está atualizado atualmente até o Decreto nº 21.777 de 2022.

A base de cálculo deste imposto, segundo art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, é em regra geral, o preço de venda da mercadoria. Porém, por existir diversas possibilidades de transações e de variáveis fiscais, como por exemplo, transferência de mercadorias, substituição tributária ou inclusão de frete na nota fiscal, a base cálculo pode ser composta de outros valores.

## 6.6 ENCARGOS SOCIAIS E TRIBUTOS DEVIDOS PELOS EMPREGADORES

Além dos tributos incidentes sobre o faturamento, a entidade também é responsável pelo pagamento de encargos relacionados à folha de pagamento, que incluem:

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

A seguir, cada um desses encargos sociais será apresentado de forma resumida.

### **6.6.1 Contribuição Previdenciária Patronal (CPP)**

A Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) é um encargo pago pelo empregador ao INSS, destinado a financiar a seguridade social. O artigo 10 da Lei nº 8.212/91 estabelece que a seguridade social será sustentada por meio de financiamento direto, realizado pela União, Estados e Municípios, e indireto, custeado por empresas e trabalhadores.

Para as empresas enquadradas nos regimes de Lucro Real e Lucro Presumido, o art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91 determina a aplicação de uma alíquota de 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos empregados, independentemente da natureza do pagamento.

No caso das empresas optantes pelo Simples Nacional, o percentual a ser aplicado varia de acordo com o anexo correspondente à atividade exercida.

### **6.6.2 Risco Ambiental do Trabalho (RAT)**

O Risco Ambiental do Trabalho (RAT) é uma contribuição paga pelo empregador com base no grau de incidência de incapacidade laborativa causada pelos riscos ambientais no ambiente de trabalho, conforme previsto no art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91. Essa contribuição é obrigatória para empresas enquadradas nos regimes de Lucro Real e Lucro Presumido, sendo isentas as empresas optantes pelo Simples Nacional.

O cálculo do RAT é realizado sobre o total das remunerações pagas aos segurados, empregados e trabalhadores avulsos, com alíquotas que variam entre 1% e 3%, dependendo do nível de risco associado à atividade da empresa. Para empresas varejistas de combustíveis automotivos, aplica-se um percentual fixo de 3%, conforme o Anexo I da Instrução Normativa nº 2.110/22.

### **6.6.3 Contribuição a Terceiros**

A Contribuição a Terceiros tem como objetivo financiar as atividades de entidades e fundos, como aquelas que compõem o Sistema S (Sesc, Senac, Senai, Sesi, Senar, SESCOOP, Sest). Essa obrigação é atribuída às empresas ou equiparadas para fins de recolhimento, conforme determina o art. 83 da Instrução Normativa nº 2.110/22 da Receita Federal do Brasil (RFB).

A base de cálculo da contribuição corresponde ao total das remunerações pagas, e as alíquotas estão detalhadas no Anexo III da referida norma. Para empresas enquadradas nos regimes de Lucro Real e Lucro Presumido, os percentuais são: 2,50% para o Salário-Educação, 0,20% para o Incra, 1% para o Senac, 1,5% para o Sesc e 0,60% para o Sebrae, totalizando 5,8%.

As empresas optantes pelo Simples Nacional estão isentas desta contribuição, conforme estabelece o art. 13, § 3º, da Lei Complementar nº 123/2006.

### **6.6.4 Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)**

Criado pela Lei nº 5.107/66, o fundo tem a finalidade de proporcionar um suporte financeiro ao trabalhador em caso de demissão sem justa causa.

A base de cálculo para o fundo é composta pelas verbas salariais, sobre as quais é aplicado um percentual de 8%. Além disso, em situações de demissão sem justa causa, é acrescentado um adicional de 40% sobre o saldo da conta.

## 7 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A tributação no Brasil é complexa devido à sua regulação pelos três níveis de governo e ao constante surgimento de novas leis e normas (PILLON & BONEMBERGER, 2020). Nesse cenário, a gestão tributária se apresenta como uma atividade preventiva, fundamental para o conhecimento profundo dos aspectos relacionados aos lançamentos tributários (SIQUEIRA, 2011). Segundo Soares (2008, apud VAZ & TOMÉ, 2018), ela é essencial para garantir que as empresas cumpram a legislação vigente, buscando sempre a opção mais vantajosa.

Uma boa gestão tributária não só reduz a carga tributária, mas também auxilia na correta precificação dos produtos e serviços, uma vez que os tributos impactam diretamente no preço (Barbosa & Gonçalves, 2020). Além disso, a escolha inadequada do regime tributário pode fazer com que a empresa perca incentivos fiscais que poderiam reduzir os custos tributários (VAZ & TOMÉ, 2018).

No contexto competitivo atual, a redução de custos é uma necessidade para a sobrevivência e eficiência econômica das empresas, sempre com respeito à legalidade (ANDRADE, 2016). Como ressalta Fabretti (2012, p. 133), é essencial que as empresas avaliem cuidadosamente cada ação, pois uma vez consumado o ato, surge a obrigação tributária. Nesse sentido, o planejamento tributário surge como uma ferramenta estratégica para minimizar a carga tributária e maximizar a rentabilidade, sem recorrer a práticas ilegais.

Borges (2000, p. 55) define a essência do planejamento tributário da seguinte forma:

A natureza ou essência do Planejamento Fiscal – ou Tributário – consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotada no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários

Contudo, deve-se estabelecer uma linha divisória entre elisão fiscal e evasão fiscal, para discernir o lícito do ilícito, o que nem sempre é fácil, pois alguns fatos estão no limiar destes pontos, e dependem de análises fáticas e jurídicas do caso concreto.

## 7.1 ELISÃO E EVASÃO FISCAL

A meta do planejamento tributário é fazer com que haja a economia de impostos por parte do contribuinte, e por isso, existem duas formas para atingir seu alvo: de maneira lícita, através da elisão fiscal, ou de maneira ilegal, através da evasão fiscal ou sonegação fiscal. De acordo com Fabretti (2005, p. 153):

A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou lacuna da lei denomina-se Elisão Fiscal. A elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei.

Portanto, a elisão fiscal é definida como um procedimento legal pelo qual o contribuinte busca reduzir ou adiar o evento tributável, com o objetivo de pagar uma quantia menor de impostos, de acordo com as permissões estabelecidas na legislação, ou em casos em que não haja proibição explícita.

Já a evasão fiscal, conforme definida por Oliveira (2009), abrange qualquer ação ou omissão com o propósito de evitar, reduzir ou atrasar o cumprimento da obrigação tributária, ou ainda, conforme definido por Torres (2003, apud, SILLOS, 2005, p. 13) que trata como: “[...] práticas ilícitas adotadas pelo contribuinte com objetivo de evadir-se ao cumprimento da obrigação relacionada ao pagamento do tributo [...]”.

Sendo assim evasão fiscal é prática consciente do contribuinte, utilizando-se de condutas e procedimentos ilícitos como dolo, simulação, fraude, conluio e sonegação, que tem como objetivo postergar ou reduzir o recolhimento do tributo após o fato gerador, através da forma ilícita, que caracteriza crime contra a ordem tributária, ou seja, ao tentar sonegar o contribuinte estará sujeito a penalidades previstas em Lei.

Vale ressaltar que as empresas podem escolher por dois tipos de regimes de apuração de impostos, entre eles, o regime de competência e o regime de caixa, que fazendo a melhor escolha, o impacto tributário será minimizado. Conforme Ludícibus e Marion (2002, p. 105):

O regime de caixa é o regime de escrituração que reconhece as receitas do período nele arrecadadas e as despesas nele pagas e pelo regime de competência se reconhecem todas as receitas e despesas do período nele incorridas, isto é, de acordo com a data da real ocorrência da transação econômica e não quando do recebimento ou pagamento.

A depender da escolha feita pelo regime de apuração de impostos as empresas conseguem maximizar seus recursos frente às suas necessidades operacionais como também quanto a pagamentos de tributos.

## 8 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Como auxílio na elaboração do Planejamento Tributário, existem ferramentas de cálculo comparativo entre os diversos regimes de tributação. Essas ferramentas fornecem uma estimativa prévia do montante de tributos a serem pagos em diferentes regimes de apuração, permitindo a identificação do regime mais vantajoso a ser adotado.

A base de cálculo para os impostos federais e sua incidência são definidas de acordo com a escolha do regime tributário e sua classificação. No Brasil, os regimes tributários se dividem em quatro opções: Simples Nacional, Lucro Arbitrado, Lucro Presumido e Lucro Real. A escolha entre essas modalidades é livre para a pessoa jurídica, desde que esteja em conformidade com a legislação vigente.

Cada regime tributário possui sua própria legislação específica, e cabe às empresas, de acordo com suas atividades desenvolvidas, selecionar o regime tributário mais adequado e menos oneroso para adotar.

Apesar do foco do trabalho ser voltado para os regimes Lucro Presumido e Simples Nacional, serão abordados os demais regimes para título de informação.

### 8.1 SIMPLES NACIONAL

Criado pela Lei Complementar 123/2006, o Simples Nacional é um regime especial que unifica a arrecadação de tributos e contribuições destinados a Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP). Esse regime foi estabelecido com o objetivo de oferecer uma tributação mais simples para empresas qualificadas, permitindo o pagamento dos tributos de forma unificada. No artigo 3º, incisos I e II, a lei especifica os critérios necessários para que uma empresa seja considerada ME ou EPP. De acordo com a Lei Complementar nº 123/2006, art. 3º, as microempresas ou empresas de pequeno porte, são:

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

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

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

Além da limitação pela receita bruta, deve ser observado se a atividade exercida pela organização não está elencada nas vedações impostas no artigo 18 da Lei complementar nº 123/2006. (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015; REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

Esta forma de tributação é considerada simplificada, pelo fato de que as alíquotas são reduzidas, e recolhe em um único documento de arrecadação até oito tributos, facilitando o recolhimento. Os tributos abrangidos são:

- imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ);
- contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL);
- imposto sobre produtos industrializados (IPI);
- contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS);
- contribuição para o PIS/PASEP;
- contribuição patronal previdenciária; imposto sobre serviços (ISS);
- imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015; REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

A apuração da base de cálculo neste regime é definida pelo art. 18, e seus parágrafos, da Lei Complementar 123/2006, no qual determina que o valor devido pela ME ou EPP, será determinado mediante aplicação de alíquotas constantes das tabelas dos anexos I a VI, sobre a receita bruta acumulada dos últimos doze meses. (BRASIL, 2006)

De acordo com o Manual do PGDAS-D E DEFIS (2018), o Cálculo da Alíquota efetiva que determinara o valor de imposto pago pela empresa é encontrada a da seguinte fórmula:

$$[(RBT12 \times \text{alíquota nominal da respectiva faixa}) - \text{parcela a deduzir da faixa}] / RBT12.$$

Ressalvando-se que empresa é tributada pelo seu anexo de enquadramento e que o mesmo possui suas próprias alíquotas nominais, e parcelas a deduzir, a depender do faturamento da empresa.

Vale ressaltar que empresas optantes pelo simples nacional, conforme art. 23 da LC 123/06, não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo regime diferenciado.

Assim, o Simples Nacional tem sido uma ferramenta importante para apoiar o crescimento das micro e pequenas empresas no Brasil, permitindo-lhes maior competitividade, principalmente no início das suas operações.

## 8.2 LUCRO PRESUMIDO

Lucro presumido é um regime tributário simplificado que permite o cálculo simplificado do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para empresas de pequeno e médio porte. Nesse regime, ao invés de apurar o lucro real da empresa (receitas menos despesas), a base de cálculo do imposto é determinada a partir de um percentual fixo aplicado sobre a receita bruta e outras receitas operacionais, que varia conforme a atividade da empresa.

No entanto, para chegar a esses tributos é necessário realizar um cálculo de presunção de lucro, conforme a atividade e as alíquotas previstas na legislação. Em decorrência dessa presunção a empresa, mesmo tendo um lucro maior, somente será tributada sobre a margem de presunção estabelecida pela legislação. O inverso também é pode ocorrer, pois, caso a entidade venha a operar com prejuízo, o tributo, ainda assim, terá que ser pago.

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

Na Tabela 3, estão os percentuais de presunção que serão aplicados sobre a base de cálculo.

Tabela 3 - Percentual de Presunção de Lucro

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

Fonte: Portal Tributário, 2024; Elaboração: Própria.

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

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

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

Quanto a apuração do PIS e da COFINS, os mesmos são apurados pelo regime de incidência cumulativa, com alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, e a base de cálculo é o faturamento total de cada mês, ou seja, a receita bruta da empresa (BERTI & BERTI, 2016).

No que se refere à data de apuração, o Decreto nº 3.000/1999, em seu art. 516, estabelece que a escolha pelo regime de tributação com base no lucro presumido deve ser formalizada com o pagamento da primeira ou única cota do imposto devido no primeiro período de apuração de cada ano-calendário. Esta escolha é considerada definitiva e vinculante para o regime tributário da empresa durante todo o ano-calendário. As pessoas jurídicas que optarem pelo lucro presumido deverão efetuar o pagamento dos impostos devidos com base em

apurações realizadas trimestralmente, com períodos de apuração que se encerram nas seguintes datas: 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Além disso, o art. 517 do mesmo decreto estabelece que a opção pelo lucro presumido não poderá ser alterada durante o ano-calendário, exceto nos casos de reorganização societária, nos termos da legislação em vigor.

De acordo com o art. 13 da Lei 9.718/98 as empresas que podem optar por este modelo de regime são:

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.

Já as empresas impedidas de optar pelo regime de tributação pelo lucro presumido, ainda que preenchendo o requisito relativo ao limite máximo de receita bruta, são aquelas pessoas jurídicas que estão obrigadas a apuração pelo lucro real e também as entidades imunes e isentas.

Assim, é importante destacar que o regime de Lucro Presumido pode ser uma opção vantajosa para empresas com uma boa lucratividade. No entanto, para identificar o regime tributário mais vantajoso, é necessária uma análise detalhada, considerando também os demais tributos que incidem sobre as operações da empresa.

### 8.3 LUCRO REAL

O regime de tributação pelo Lucro Real trata da forma precisa de calcular o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), iniciando o cálculo a partir do lucro contábil. Trata-se de uma forma de tributação que está disponível para todas as empresas, sem restrições quanto a condições, atividades ou receita, exceto por algumas que são obrigadas a adotar este regime, ficando impedidas de optar pelo Simples Nacional ou Lucro Presumido.

Segundo Neves e Viceconti (2003, p. 3), o lucro real é definido como “[...] o resultado (lucro ou prejuízo) do período de apuração (antes de computar a provisão para o imposto de renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda”.

Apesar da maioria das empresas terem a possibilidade de optarem pelo regime que deseja, existem aquelas que são obrigadas a se enquadrarem no Lucro Real, conforme disposto no art. 14 da Lei nº 9.718/98:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

VII - que explorem as atividades de securitização de crédito.

As empresas sujeitas ao cálculo não cumulativo de PIS e COFINS pagam essas contribuições com alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre suas receitas totais. Elas têm permissão para deduzir créditos de acordo com a legislação (PÊGAS, 2017).

O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) é devido quando há a obtenção de renda ou lucros de qualquer tipo, embora não ocorra de forma regular, apesar das obrigações de pagamento mensais ou trimestrais. O ano fiscal vai de 1º de janeiro a 31 de dezembro, e a base de cálculo é o lucro, com uma alíquota que varia entre 15% e 25%, dependendo do lucro da empresa. A alíquota básica atual é de 15%, com um adicional de 10% sobre a parcela do lucro que exceder R\$ 240.000,00 por ano, ou proporcionalmente em períodos menores. A

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) incide sobre o lucro, com uma alíquota padrão de 9%, embora instituições financeiras, empresas equiparadas e seguradoras tenham alíquotas maiores (20% até 2018 e 15% em 2019) (PÊGAS, 2017).

No regime de lucro real, há adições, exclusões e compensações. As adições incluem despesas contabilizadas mas não aceitas pelo fisco, as quais, se retiradas do resultado contábil, aumentam o lucro. Receitas exigidas pelo fisco mas não contabilizadas também são consideradas adições. Já as exclusões consistem em receitas contabilizadas mas não exigidas pelo fisco, as quais não entram na base fiscal para o cálculo de tributos sobre o lucro. Despesas aceitas pelo fisco mas não contabilizadas como despesas também podem ser excluídas do lucro. A compensação de prejuízos fiscais ocorre quando prejuízos de períodos anteriores são utilizados, atualmente com uma limitação de 30% do lucro líquido ajustado (PÊGAS, 2017).

Uma das principais desvantagens do regime de tributação pelo Lucro Real é a necessidade de manter registros comerciais e fiscais detalhados e atualizados, o que demanda uma estrutura administrativa robusta e complexa. Esse regime exige que a empresa documente minuciosamente todas as transações financeiras e operacionais, como estoques, produção e vendas, para atender às exigências fiscais. Além disso, o imposto deve ser recolhido até o último dia útil do mês seguinte ao período de competência.

Apesar dessas exigências, o regime do Lucro Real é indispensável para empresas que buscam uma apuração precisa do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Embora seja acessível a todas as empresas, é obrigatório para aquelas que ultrapassam determinados limites de receita ou operam em setores específicos, refletindo o alto nível de controle fiscal exigido. Esse rigor se evidencia na necessidade de ajustes contábeis, como adições, exclusões e compensações, que impactam diretamente a base de cálculo dos tributos.

Portanto, a escolha do regime tributário ideal deve levar em conta o impacto financeiro e a adequação legal, permitindo que a empresa minimize o desembolso com impostos de acordo com a legislação vigente.

#### 8.4 LUCRO ARBITRADO

O lucro arbitrado é um regime tributário similar ao lucro presumido utilizado pela Receita Federal para calcular a base de cálculo do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de uma empresa em situações excepcionais, onde a apuração pelo lucro real ou lucro presumido não é possível ou não é confiável. Esse regime é uma opção obrigatória quando a empresa não cumpre com as obrigações necessárias para adotar o lucro real ou presumido, ou em casos onde o contribuinte solicita sua utilização.

O art. 47 da Lei nº 8.981/1995 estabelece as situações em que uma pessoa jurídica deve ter seu lucro arbitrado, ou seja, calculado por meio de critérios estabelecidos pelo fisco. Geralmente, a adoção desta modalidade ocorre por determinação do fisco, devido ao enquadramento indevido no lucro presumido, ausência ou irregularidades na escrituração contábil, dentre outras. (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

No lucro arbitrado existem duas alternativas para a realização dos cálculos, quando a receita é conhecida e quando a receita não é conhecida. Na hipótese da existência da informação acerca da receita, a alíquota a ser aplicada é a mesma do lucro presumido, com um acréscimo de 20%. No entanto, quando a receita é desconhecida, somente o fisco poderá estabelecer as alíquotas para o cálculo dos tributos. (ANDRADE; LINS; BORGES, 2015; REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010).

A tabela 4 abaixo mostra os percentuais.

Tabela 4 - Percentuais Lucro Arbitrado

<b>Atividades</b>	<b>Percentuais</b>
Atividades em geral	9,6%
Serviços em geral	38,4%
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,92%
Prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear	9,6%

e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa)	
Serviços de transportes de carga	9,6%
Atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda	9,6%
Atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra	9,6%
Serviços de transporte (exceto transporte de carga)	19,2%
Prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentadas	38,4%
Intermediação de negócios	38,4%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza	38,4%
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais	38,4%
Construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais	38,4%
Prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring)	38,4%
Coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou lugar de descarte	38,4%
Exploração de rodovia mediante cobrança de preço dos usuários, inclusive execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, operação, monitoração, assistência aos usuários e outros definidos em contratos, em atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais, pelas concessionárias ou subconcessionárias de serviços públicos	38,4%
Prestação de serviços de suprimento de água tratada e os serviços de coleta e tratamento de esgotos deles decorrentes, cobrados diretamente dos usuários dos serviços pelas concessionárias ou subconcessionárias de serviços públicos	38,4%
Atividades desenvolvidas por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento	45%

mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta	
---	--

Fonte: Instrução Normativa Nº 1700/2017

A aplicação do lucro arbitrado pode simplificar a apuração de tributos em casos de irregularidades contábeis ou dificuldades em apurar o lucro real. No entanto, essa prática geralmente resulta em uma carga tributária mais elevada, servindo como um desincentivo para empresas que não cumprem as exigências formais de escrituração.

## **9 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA**

A empresa ABC Ltda., utilizada como objeto deste estudo de caso, é uma distribuidora especializada em equipamentos de segurança eletrônica, que iniciou suas atividades em 2023. Localizada na região oeste do Estado da Bahia, a organização é classificada como uma Empresa de Pequeno Porte (EPP) no setor de comércio e conta com aproximadamente cinco colaboradores.

Desde sua fundação, a ABC Ltda. opera sob o regime do Simples Nacional, destacando-se pela oferta de soluções de segurança eletrônica de alta qualidade. Por questões de confidencialidade, a empresa em questão não autorizou a divulgação de sua identidade neste trabalho.

## 10 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo, será demonstrado o procedimento de apuração e comparação de um planejamento tributário realizado em uma empresa distribuidora de eletrônicos de pequeno porte. O objetivo deste comparativo é evidenciar qual regime de tributação, entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional, é mais eficiente na redução dos custos tributários.

Para a realização deste estudo, foram fornecidos pela empresa apenas o relatório de faturamento anual e a folha de pagamento, os quais serviram como base para as análises e projeções realizadas. Essa limitação de dados foi considerada durante o desenvolvimento do trabalho, assegurando que os resultados estejam alinhados às informações disponibilizadas.

### 10.1 RECEITA BRUTA ANUAL

Na Tabela 5, é demonstrado os valores da receita bruta, já com as deduções permitidas pela legislação, obtida durante o ano nas operações de venda de mercadorias, e a partir desses valores, serão apurados os tributos pertencentes a cada regime.

Tabela 5 - Receita Bruta Anual

<b>FATURAMENTO MENSAL - ANO 2023</b>	
<b>MÊS</b>	<b>VALOR</b>
JANEIRO	R\$ 185.000,00
FEVEREIRO	R\$ 196.468,00
MARÇO	R\$ 215.000,00
ABRIL	R\$ 282.329,58
MAIO	R\$ 283.279,72
JUNHO	R\$ 270.310,26
JULHO	R\$ 330.748,44
AGOSTO	R\$ 245.000,00
SETEMBRO	R\$ 315.511,32
OUTUBRO	R\$ 333.558,27
NOVEMBRO	R\$ 335.010,00
DEZEMBRO	R\$ 243.696,61
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 3.235.912,20</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

## 10.2 ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

### 10.2.1 Apuração do Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ)

O Lucro Presumido realiza a apuração de IRPJ de forma trimestral. Assim, na Tabela 6 será demonstrada como é realizado este cálculo.

Tabela 6 - Apuração de IRPJ - Lucro Presumido

<b>APURAÇÃO IRPJ - LUCRO PRESUMIDO</b>					
	<b>1º Trimestre</b>	<b>2º Trimestre</b>	<b>3º Trimestre</b>	<b>4º Trimestre</b>	<b>Total</b>
Receita bruta	R\$ 596.468,00	R\$ 835.919,56	R\$ 891.259,76	R\$ 912.264,88	R\$ 3.235.912,20
Presunção (%)	8%	8%	8%	8%	8%
Base de Cálculo	R\$ 47.717,44	R\$ 66.873,56	R\$ 71.300,78	R\$ 72.981,19	R\$ 258.872,98
IRPJ (15%)	R\$ 7.157,62	R\$ 10.031,03	R\$ 10.695,12	R\$ 10.947,18	R\$ 38.830,95
Adicional IRPJ (10%)	-	R\$ 687,36	R\$ 1.130,08	R\$ 1.298,12	R\$ 3.115,55
<b>IRPJ a Recolher</b>	<b>R\$ 7.157,62</b>	<b>R\$ 10.718,39</b>	<b>R\$ 11.825,20</b>	<b>R\$ 12.245,30</b>	<b>R\$ 41.946,50</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

Conforme demonstrado, o valor apurado em cada trimestre, a título de IRPJ, foi de R\$ 7.151,62, no 1º Trimestre, R\$ 10.718,39, no 2º Trimestre, R\$ 11.825,20, no 3º Trimestre e R\$ 12.245,30, no 4º Trimestre, totalizando R\$ 41.946,50 no exercício. Houve o adicional de 10% no segundo, terceiro e quarto trimestre, pois a base de cálculo do Imposto de Renda ultrapassou a base presumida trimestral de R\$60.000,00.

### 10.2.2 Apuração da Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL)

Do mesmo modo que o IRPJ, a CSLL é apurada de forma trimestral, sendo assim a Tabela 7 demonstra como foi realizada a apuração da contribuição.

Tabela 7 - Apuração de CSLL - Lucro Presumido

<b>APURAÇÃO CSLL - LUCRO PRESUMIDO</b>					
	<b>1º Trimestre</b>	<b>2º Trimestre</b>	<b>3º Trimestre</b>	<b>4º Trimestre</b>	<b>Total</b>
Receita bruta	R\$ 596.468,00	R\$ 835.919,56	R\$ 891.259,76	R\$ 912.264,88	R\$ 3.235.912,20
Presunção (%)	12%	12%	12%	12%	12%
Base de Cálculo	R\$ 71.576,16	R\$ 100.310,35	R\$ 106.951,17	R\$ 109.471,79	R\$ 388.309,46
<b>CSLL a recolher (9%)</b>	<b>R\$ 6.441,85</b>	<b>R\$ 9.027,93</b>	<b>R\$ 9.625,61</b>	<b>R\$ 9.852,46</b>	<b>R\$ 34.947,85</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

Conforme demonstrado, os valores apurados em cada trimestre, a título de CSLL, foi de R\$ R\$ R\$ 6.441,85 no 1º Trimestre, R\$ R\$ 9.027,93, no 2º Trimestre, R\$ R\$ 9.625,61, no 3º Trimestre e R\$ R\$ 9.852,46, no 4º Trimestre, totalizando R\$ R\$ 34.947,85 no exercício.

### 10.2.3 Apuração do Programa Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

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

Na Tabela 8, é demonstrado a apuração do PIS e da COFINS.

Tabela 8 - Apuração PIS e COFINS

<b>APURAÇÃO PIS E COFINS - LUCRO PRESUMIDO</b>					
	<b>1º Trimestre</b>	<b>2º Trimestre</b>	<b>3º Trimestre</b>	<b>4º Trimestre</b>	<b>Total</b>
Receita bruta	R\$ 596.468,00	R\$ 835.919,56	R\$ 891.259,76	R\$ 912.264,88	R\$ 3.235.912,20
<b>PIS (0,65%)</b>	<b>R\$ 3.877,04</b>	<b>R\$ 5.433,48</b>	<b>R\$ 5.793,19</b>	<b>R\$ 5.929,72</b>	<b>R\$ 21.033,43</b>
<b>COFINS (3%)</b>	<b>R\$ 17.894,04</b>	<b>R\$ 25.077,59</b>	<b>R\$ 26.737,79</b>	<b>R\$ 27.367,95</b>	<b>R\$ 97.077,37</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

Conforme demonstrado, os valores apurados de PIS e COFINS totais no exercício foram de R\$ 21.033,43 e R\$ 97.077,37.

#### 10.2.4 Apuração do Imposto Sobre Operações Relativas À Circulação De Mercadorias E Prestação De Serviços De Transporte Interestadual E Intermunicipal E De Comunicação (ICMS)

Para o Lucro Presumido, o ICMS é calculado diretamente sobre o faturamento mensal. Neste trabalho, devido à limitação de informações, o cálculo será realizado considerando apenas o preço de venda da mercadoria. Para isso, será utilizado o percentual de tributação vigente no Estado da Bahia em 2023, que foi de 19%. Assim, a fórmula para apuração do ICMS mensal será da seguinte forma:

$$\text{ICMS Mensal} = \text{Faturamento Mensal} \times 19\%$$

A Tabela 9 demonstra os valores de ICMS apurados.

Tabela 9 - Apuração ICMS Mensal

ICMS MENSAL	
MÊS	VALOR
JANEIRO	R\$ 35.150,00
FEVEREIRO	R\$ 37.328,92
MARÇO	R\$ 40.850,00
ABRIL	R\$ 53.642,62
MAIO	R\$ 53.823,15
JUNHO	R\$ 51.358,95
JULHO	R\$ 62.842,20
AGOSTO	R\$ 46.550,00
SETEMBRO	R\$ 59.947,15
OUTUBRO	R\$ 63.376,07
NOVEMBRO	R\$ 63.651,90
DEZEMBRO	R\$ 46.302,36
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 614.823,32</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

### 10.2.5 Apuração dos Encargos Sociais

Estima-se que o valor anual da folha de pagamento é de R\$ 145.590,57 e sobre esse valor incidirá uma alíquota de 20% a título de Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), 1% de Risco Ambiental do Trabalho (RAT), 5,80% de Contribuição a Terceiros e 8% de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS). Na Tabela 10 demonstra-se os valores apurados.

Tabela 10 - Apuração de Encargos Sociais

Apuração dos Encargos Sociais - LUCRO PRESUMIDO					
TOTAL DA FOLHA	CPP	RAT	TERCEIROS	FGTS	TOTAL
R\$ 145.590,57	R\$ 29.118,11	R\$ 1.455,91	R\$ 8.444,25	R\$ 11.647,25	<b>R\$ 50.665,52</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

A título de CPP, será pago R\$ 29.118,11, do RAT R\$ 1.455,91, de Terceiros R\$ 8.444,25 e de FGTS R\$ 11.647,25, totalizando R\$ 50.665,52.

### 10.2.6 Total de tributos apurados no regime

A Tabela 11 demonstra os valores totais apurados em cada tributo.

Tabela 11 - Total de Apuração

TOTAL DE APURAÇÃO - LUCRO PRESUMIDO						
IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ICMS	ENCARGOS	TOTAL
R\$ 41.946,50	R\$ 34.947,85	R\$ 21.033,43	R\$ 97.077,37	R\$ 614.823,32	R\$ 50.665,52	<b>R\$ 860.493,98</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

O valor total apurado durante o ano de 2023, no regime do Lucro Presumido, foi de R\$ 860.493,98.

## 10.3 ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL

### 10.3.1 Tributos sobre a receita bruta

A apuração nesse regime é mais simplificada, pois os tributos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS, ICMS, IPI, ISS e CPP são recolhidos em uma única guia. Contudo, devido ao ramo de atividade desta empresa, não serão considerados os valores de IPI e ISS, já que esses tributos são exigidos apenas de empresas do setor industrial e de serviços.

Outro ponto relevante é que a empresa, para efeitos de cálculo, começaria suas operações em janeiro, mês de adesão ao regime. Assim, a receita bruta total acumulada deverá ser ajustada proporcionalmente aos períodos de atividade da empresa, conforme o parágrafo 2º do artigo 18 da Lei Complementar 123/06.

Para determinar a receita bruta total acumulada proporcional nos 12 meses anteriores ao período de apuração (RBT12), a Receita Federal, na questão 5.4 do documento "Perguntas e Respostas do Simples Nacional", orienta que:

1. no primeiro mês, a RBT12 proporcional será a receita do próprio mês de apuração multiplicada por doze; e
2. nos 11 meses posteriores ao do início de atividade, a RBT12 proporcional será a média aritmética da receita bruta acumulada dos meses anteriores ao do período de apuração, multiplicada por 12 (doze);
3. no 13º mês de atividade, passa-se a utilizar a RBT12 da regra geral. (NACIONAL, 2024)

Para ilustrar a aplicação dessa metodologia, a Receita Federal apresenta um exemplo na seção de perguntas e respostas do Simples Nacional (Vide Figura 1).

Figura 1 - Exemplo de Cálculo da RTB12 Proporcional

EXEMPLOS:		
1. Empresa optante no primeiro mês de atividade:		
•	PA (período de apuração) = julho/2018	
•	RPA (receita do PA) = R\$ 9.000,00	
•	RBT12 proporcionalizada = R\$ 9.000,00 × 12 = R\$ 108.000,00	(1ª faixa de receita dos Anexos da LC 123 de 2006)
2. Empresa optante no segundo mês de atividade:		
•	PA = agosto/2018	
•	RPA = R\$ 40.000,00	
•	Receita Bruta do mês anterior: julho/2018 = R\$ 9.000,00	
•	RBT12 proporcionalizada = R\$ 9.000,00 × 12 = R\$ 108.000,00	(1ª faixa de receita dos Anexos da LC 123, de 2006)
3. Empresa optante no terceiro mês de atividade:		
•	PA = setembro/2018	
•	RPA = R\$ 6.000,00	
•	Receitas dos meses anteriores: julho/2018 = R\$ 9.000,00 agosto/2018 = R\$ 40.000,00	
•	MA (média aritmética) = (R\$ 9.000,00 + R\$ 40.000,00) / 2 = R\$ 24.500,00	
•	RBT12 proporcionalizada (MA × 12) = R\$ 24.500,00 × 12 = R\$ 294.000,00	(2ª faixa de receita dos Anexos da LC 123, de 2006)

Fonte: Nacional, (2024)

De acordo com as orientações da Tabela 12, calcula-se o valor da receita bruta total acumulada após a devida proporcionalização.

Tabela 12 - Receita Bruta Total Acumulada Proporcional

FATURAMENTO MENSAL - ANO 2023		
MÊS	VALOR	RBT12
JANEIRO	R\$ 185.000,00	R\$ 2.220.000,00
FEVEREIRO	R\$ 196.468,00	R\$ 2.220.000,00
MARÇO	R\$ 215.000,00	R\$ 2.288.808,00
ABRIL	R\$ 282.329,58	R\$ 2.385.872,00
MAIO	R\$ 283.279,72	R\$ 2.636.392,74
JUNHO	R\$ 270.310,26	R\$ 2.788.985,52
JULHO	R\$ 330.748,44	R\$ 2.864.775,12
AGOSTO	R\$ 245.000,00	R\$ 3.022.518,86
SETEMBRO	R\$ 315.511,32	R\$ 3.012.204,00
OUTUBRO	R\$ 333.558,27	R\$ 3.098.196,43
NOVEMBRO	R\$ 335.010,00	R\$ 3.188.646,71
DEZEMBRO	R\$ 243.696,61	R\$ 3.264.235,19
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 3.235.912,20</b>	<b>R\$ 32.990.634,56</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

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

Figura 2 - Anexo I da Lei Complementar 123/06

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

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

Fonte: Brasil (2006)

De acordo com a receita bruta acumulada dos 12 (doze) meses a entidade será enquadrada em uma das faixas do anexo. A Tabela 13 elenca as faixas de receita para cada mês.

Tabela 13 - Faixa de Receita

MÊS	RBT12 PROPORCIONAL	FAIXA DE RECEITA
JANEIRO	R\$ 2.220.000,00	5ª Faixa
FEVEREIRO	R\$ 2.220.000,00	5ª Faixa
MARÇO	R\$ 2.288.808,00	5ª Faixa
ABRIL	R\$ 2.385.872,00	5ª Faixa
MAIO	R\$ 2.636.392,74	5ª Faixa
JUNHO	R\$ 2.788.985,52	5ª Faixa
JULHO	R\$ 2.864.775,12	5ª Faixa
AGOSTO	R\$ 3.022.518,86	5ª Faixa
SETEMBRO	R\$ 3.012.204,00	5ª Faixa
OUTUBRO	R\$ 3.098.196,43	5ª Faixa
NOVEMBRO	R\$ 3.188.646,71	5ª Faixa
DEZEMBRO	R\$ 3.264.235,19	5ª Faixa
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 32.990.634,56</b>	

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

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

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

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

Na Tabela 14 estão as alíquotas efetivas obtidas por meio da aplicação da fórmula sobre a receita bruta proporcional.

Tabela 14 - Alíquotas Efetivas

MÊS	FAIXA DE RECEITA	RBT12	ALÍQUOTA NOMINAL	PARCELA DE DEDUÇÃO	ALÍQUOTA EFEITVA
JANEIRO	5ª Faixa	R\$ 2.220.000,00	14,30%	R\$ 87.300,00	10,37%
FEVEREIRO	5ª Faixa	R\$ 2.220.000,00	14,30%	R\$ 87.300,00	10,37%
MARÇO	5ª Faixa	R\$ 2.288.808,00	14,30%	R\$ 87.300,00	10,49%
ABRIL	5ª Faixa	R\$ 2.385.872,00	14,30%	R\$ 87.300,00	10,64%
MAIO	5ª Faixa	R\$ 2.636.392,74	14,30%	R\$ 87.300,00	10,99%
JUNHO	5ª Faixa	R\$ 2.788.985,52	14,30%	R\$ 87.300,00	11,17%
JULHO	5ª Faixa	R\$ 2.864.775,12	14,30%	R\$ 87.300,00	11,25%
AGOSTO	5ª Faixa	R\$ 3.022.518,86	14,30%	R\$ 87.300,00	11,41%
SETEMBRO	5ª Faixa	R\$ 3.012.204,00	14,30%	R\$ 87.300,00	11,40%
OUTUBRO	5ª Faixa	R\$ 3.098.196,43	14,30%	R\$ 87.300,00	11,48%
NOVEMBRO	5ª Faixa	R\$ 3.188.646,71	14,30%	R\$ 87.300,00	11,56%
DEZEMBRO	5ª Faixa	R\$ 3.264.235,19	14,30%	R\$ 87.300,00	11,63%

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

Após calculado o valor da alíquota efetiva, ela será multiplicada pelo valor da receita bruta do período para encontrar a base de cálculo da repartição de tributos, conforme a Tabela 15.

Tabela 15 - Base de Cálculo da Repartição de Tributos

<b>MÊS</b>	<b>RBT12</b>	<b>ALÍQUOTA EFETIVA</b>	<b>BASE DA REPARTIÇÃO</b>
JANEIRO	R\$ 185.000,00	10,37%	R\$ 19.184,50
FEVEREIRO	R\$ 196.468,00	10,37%	R\$ 20.373,73
MARÇO	R\$ 215.000,00	10,49%	R\$ 22.553,50
ABRIL	R\$ 282.329,58	10,64%	R\$ 30.039,87
MAIO	R\$ 283.279,72	10,99%	R\$ 31.132,44
JUNHO	R\$ 270.310,26	11,17%	R\$ 30.193,66
JULHO	R\$ 330.748,44	11,25%	R\$ 37.209,20
AGOSTO	R\$ 245.000,00	11,41%	R\$ 27.954,50
SETEMBRO	R\$ 315.511,32	11,40%	R\$ 35.968,29
OUTUBRO	R\$ 333.558,27	11,48%	R\$ 38.292,49
NOVEMBRO	R\$ 335.010,00	11,56%	R\$ 38.727,16
DEZEMBRO	R\$ 243.696,61	11,63%	R\$ 28.341,92

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

Com base nos valores apurados, será determinado o montante dos tributos conforme as alíquotas de repartição especificadas no Anexo I da Lei Complementar 123/06. Abaixo, encontra-se a Tabela 16, que apresenta a repartição dos tributos correspondente.

Tabela 16 - Repartição dos Tributos - Simples Nacional

MÊS	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS	TOTAL
JANEIRO	R\$ 1.055,15	R\$ 671,46	R\$ 2.444,11	R\$ 529,49	R\$ 8.057,49	R\$ 6.426,81	R\$ 19.184,50
FEVEREIRO	R\$ 1.120,56	R\$ 713,08	R\$ 2.595,61	R\$ 562,31	R\$ 8.556,97	R\$ 6.825,20	R\$ 20.373,73
MARÇO	R\$ 1.240,44	R\$ 789,37	R\$ 2.873,32	R\$ 622,48	R\$ 9.472,47	R\$ 7.555,42	R\$ 22.553,50
ABRIL	R\$ 1.652,19	R\$ 1.051,40	R\$ 3.827,08	R\$ 829,10	R\$ 12.616,74	R\$ 10.063,36	R\$ 30.039,87
MAIO	R\$ 1.712,28	R\$ 1.089,64	R\$ 3.966,27	R\$ 859,26	R\$ 13.075,63	R\$ 10.429,37	R\$ 31.132,44
JUNHO	R\$ 1.660,65	R\$ 1.056,78	R\$ 3.846,67	R\$ 833,34	R\$ 12.681,34	R\$ 10.114,87	R\$ 30.193,66
JULHO	R\$ 2.046,51	R\$ 1.302,32	R\$ 4.740,45	R\$ 1.026,97	R\$ 15.627,86	R\$ 12.465,08	R\$ 37.209,20
AGOSTO	R\$ 1.537,50	R\$ 978,41	R\$ 3.561,40	R\$ 771,54	R\$ 11.740,89	R\$ 9.364,76	R\$ 27.954,50
SETEMBRO	R\$ 1.978,26	R\$ 1.258,89	R\$ 4.582,36	R\$ 992,72	R\$ 15.106,68	R\$ 12.049,38	R\$ 35.968,29
OUTUBRO	R\$ 2.106,09	R\$ 1.340,24	R\$ 4.878,46	R\$ 1.056,87	R\$ 16.082,85	R\$ 12.827,98	R\$ 38.292,49
NOVEMBRO	R\$ 2.129,99	R\$ 1.355,45	R\$ 4.933,84	R\$ 1.068,87	R\$ 16.265,41	R\$ 12.973,60	R\$ 38.727,16
DEZEMBRO	R\$ 1.558,81	R\$ 991,97	R\$ 3.610,76	R\$ 782,24	R\$ 11.903,60	R\$ 9.494,54	R\$ 28.341,92
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 19.798,42</b>	<b>R\$ 12.598,99</b>	<b>R\$ 45.860,34</b>	<b>R\$ 9.935,21</b>	<b>R\$ 151.187,92</b>	<b>R\$ 120.590,37</b>	<b>R\$ 359.971,25</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

No total, será pago, a título de IRPJ R\$ 19.798,42, de CSLL R\$ 12.598,99, de COFINS R\$ 45.860,34, de PIS R\$ 9.935,21, CPP R\$ 151.187,92, e de ICMS R\$ 120.590,92.

### 10.3.2 Apuração dos Encargos Sociais

Para as empresas que escolhem o regime do Simples Nacional, os encargos sociais obrigatórios se limitam ao FGTS e à Contribuição Previdenciária Patronal (CPP). Contudo, esta última já está incluída nos valores calculados com base na receita bruta. A alíquota utilizada corresponde a 8% sobre o valor total anual da folha de pagamento de R\$ 123.851,99, conforme apresentado na Tabela 17.

Tabela 17 - Apuração dos Encargos Sociais - Simples Nacional

<b>Apuração dos Encargos Sociais - SIMPLES NACIONAL</b>		
<b>TOTAL DA FOLHA</b>	<b>FGTS</b>	<b>TOTAL</b>
R\$ 145.590,57	R\$ 11.647,25	<b>R\$ 11.647,25</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

### 10.3.3 Tributos apurados no regime

A Tabela 18 demonstra os valores totais apurados em cada tributo.

Tabela 18 - Quadro Resumo dos Valores Apurados por Tributo

<b>IRPJ</b>	<b>CSLL</b>	<b>COFINS</b>	<b>PIS</b>	<b>CPP</b>	<b>ICMS</b>	<b>FGTS</b>	<b>TOTAL</b>
R\$	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
19.798,42	12.598,99	45.860,34	9.935,21	151.187,92	120.590,37	11.647,25	<b>371.618,49</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

O valor total apurado durante o ano, no regime do Simples Nacional, foi de R\$ 371.618,49.

#### 10.4 ANÁLISE FINANCEIRA ENTRE OS REGIMES

Na Tabela 19, é feito o comparativo com os valores apurados nos dois regimes tributários para cada tributo.

Tabela 19 - Comparativo Lucro Presumido x Simples Nacional

<b>COMPARATIVO</b>		
<b>TRIBUTO</b>	<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	<b>SIMPLES NACIONAL</b>
<b>IRPJ</b>	<b>R\$ 41.946,50</b>	<b>R\$ 19.798,42</b>
<b>CSLL</b>	<b>R\$ 34.947,85</b>	<b>R\$ 12.598,99</b>
<b>COFINS</b>	<b>R\$ 97.077,37</b>	<b>R\$ 45.860,34</b>
<b>PIS/PASEP</b>	<b>R\$ 21.033,43</b>	<b>R\$ 9.935,21</b>
<b>ICMS</b>	<b>R\$ 614.823,32</b>	<b>R\$ 120.590,37</b>
<b>ENCARGOS SOCAIS</b>	<b>R\$ 50.665,52</b>	<b>R\$ 162.835,17</b>
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 860.493,98</b>	<b>R\$ 371.618,49</b>
<b>RECEITA BRUTA TOTAL</b>	<b>R\$ 3.235.912,20</b>	<b>R\$ 3.235.912,20</b>
<b>CARGA TRIBUTÁRIA</b>	<b>26,59%</b>	<b>11,48%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2024)

A análise entre os regimes tributários de Lucro Presumido e Simples Nacional revelou diferenças significativas nos custos tributários e encargos sociais, evidenciando o impacto financeiro de cada regime para a empresa analisada.

No que se refere aos tributos diretos, o Simples Nacional apresenta valores consideravelmente menores em relação ao Lucro Presumido. Por exemplo, o IRPJ e a CSLL no Simples Nacional totalizam R\$ 19.798,42 e R\$ 12.598,99, respectivamente, enquanto no Lucro Presumido esses valores são de R\$ 41.946,50 e R\$ 34.947,85. Essa economia reflete a base de cálculo simplificada do Simples Nacional, que também beneficia tributos como COFINS (R\$ 45.860,34 no Simples Nacional contra R\$ 97.077,37 no Lucro Presumido) e PIS/PASEP (R\$ 9.935,21 no Simples Nacional contra R\$ 21.033,43 no Lucro Presumido). O ICMS, por sua

vez, apresenta uma diferença ainda mais expressiva, sendo de R\$ 120.590,37 no Simples Nacional, em comparação com R\$ 614.823,32 no Lucro Presumido, o que representa uma economia de R\$ 494.232,95.

Por outro lado, os encargos sociais no Simples Nacional, que somam R\$ 162.835,17, são significativamente maiores do que no Lucro Presumido, onde totalizam R\$ 50.665,52. Esse aumento é consequência da inclusão da Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) no DAS do Simples Nacional, proporcional à receita bruta, enquanto no Lucro Presumido os encargos são calculados sobre a folha de pagamento.

Ao considerar o total de tributos e encargos, o Simples Nacional apresenta um custo total de R\$ 371.618,49, significativamente inferior aos R\$ 860.493,98 do Lucro Presumido, gerando uma economia de aproximadamente R\$ 488.875,49. Essa diferença reflete diretamente na carga tributária, que é de 11,48% no Simples Nacional, contra 26,59% no Lucro Presumido, considerando uma receita bruta anual de R\$ 3.235.912,20.

Portanto, para a empresa analisada, o Simples Nacional é o regime mais vantajoso, considerando o menor impacto financeiro global, especialmente na redução significativa da carga tributária total. Apesar dos encargos sociais mais elevados, a economia nos tributos diretos compensa amplamente essa diferença, tornando o Simples Nacional a melhor escolha no cenário atual.

## 11 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo buscou demonstrar a importância do planejamento tributário como ferramenta estratégica para empresas de pequeno porte no Brasil, especialmente diante da complexidade e da alta carga tributária do sistema fiscal brasileiro. Por meio da análise comparativa entre os regimes tributários Simples Nacional e Lucro Presumido, foi possível avaliar os impactos financeiros de cada regime sobre as operações de uma empresa fictícia do setor de distribuição de produtos eletrônicos.

A análise revelou que, para a empresa estudada, o Simples Nacional apresenta-se como a opção mais vantajosa em termos de custo tributário global. Embora os encargos sociais sejam mais elevados nesse regime, a economia proporcionada nos tributos diretos, como IRPJ, CSLL, COFINS, PIS/PASEP e ICMS, compensa amplamente essa diferença. Adicionalmente, a simplificação administrativa oferecida pelo Simples Nacional contribui para a eficiência operacional da empresa, permitindo maior foco na gestão e no crescimento do negócio.

Assim, o estudo reforça a necessidade de um planejamento tributário detalhado e personalizado, que leve em conta as especificidades de cada negócio, como faturamento, estrutura de custos e folha de pagamento. A escolha do regime tributário adequado não apenas reduz os custos fiscais, mas também promove a sustentabilidade e a competitividade da empresa no mercado.

Este trabalho contribui para destacar a relevância do planejamento tributário na gestão de pequenas empresas, evidenciando que decisões fiscais bem fundamentadas podem representar um diferencial significativo em um ambiente econômico tão desafiador como o brasileiro. Além disso, os resultados apresentados oferecem informações relevantes que podem ser aplicados a outras empresas do mesmo porte e segmento, promovendo uma cultura de gestão tributária eficiente e estratégica.

## REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Euclides S. Mamede de; LINS, Luiz dos Santos; BORGES, Viviane Lima. **Contabilidade tributária: um enfoque prático nas áreas federal, estadual e municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas: 2015. E-book. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597007756/cfi/0!/4/2@100:0.0.0>. Acesso em: 22 de Setembro de 2024
- ANDRADE, Leonardo Aguirra de. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2016.
- BARBOSA, Gleyce Hellen Santana; GONÇALVES, Josiane Maria. **O Impacto Da Ineficiência Da Gestão Tributária Nas Empresas**. Repositório Institucional do Conhecimento do Centro Paula Souza, 2020. Disponível em: <http://ric.cps.sp.gov.br/handle/123456789/4727>.
- BERTI, A.; & Berti, A. C. P. (2016). **Planejamento tributário fácil**. Curitiba: Juruá.
- BORBA, Claudio. **Direito Tributário**. 28ª Edição. Editora Método. São Paulo. 2019.
- BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988**. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 06 de Junho de 2024.
- BRASIL. **Decreto 3.000 de 26 de março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília, 1999. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm)>. Acesso em: 05 de abril 2024.
- BRASIL. **Instrução Normativa RFB N° 1700, art. 62 de 14 de março de 2017**. Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei n° 12.973, de 13 de maio de 2014. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>>. Acesso em: 25 de abril 2024.
- BRASIL. **Lei Complementar n° 123, de 14 de Dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis n° 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em:

<[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm)>. Acesso em: 05 de abril 2024.

BRASIL. **Lei complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011.** Altera dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp139.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp139.htm)>. Acesso em: 05 de abril 2024.

BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>. Acesso em: 06/09/2024.

BRASIL. **Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. 1995. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9249.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm)> . Acesso em: 29 de Março de 2024.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9718compilada.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718compilada.htm)>. Acesso em: 05 de abril 2024.

BRASIL. **MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.190-34, DE 23 DE AGOSTO DE 2001.** Altera dispositivos das Leis nº 9.782, de 26 de janeiro de 1999, que define o Sistema Nacional de Vigilância Sanitária e cria a Agência Nacional de Vigilância Sanitária, e nº 6.437, de 20 de agosto de 1977, que configura infrações à legislação sanitária federal e estabelece as sanções respectivas, e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/2190-34.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/2190-34.htm)>. Acesso em: 05 de abril 2024.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro.** 9ª Edição. Saraiva Educação. São Paulo. 2020.

CENTRO BRASILEIRO DE RELAÇÕES INTERNACIONAIS. **A carga tributária no Brasil.** Disponível em: <[https://cebri.org/media/documentos/arquivos/A\\_carga\\_tributaria\\_no\\_Brasil\\_.pdf](https://cebri.org/media/documentos/arquivos/A_carga_tributaria_no_Brasil_.pdf)>. Acesso em: 01 de Novembro de 2024

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

DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário.** 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008

DIAS, Eduardo Francisco. **O impacto da carga tributária brasileira nas empresas.** 2005

FABRETTI, L.C.; FABRETTI, D.R. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis.** 3.ed. São Paulo: Atlas, 2004. 174p.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado.** 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas S.A., 2012.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 15. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 26ª Edição. Editora Atlas. São Paulo. 2017.

KHAIR, Amir; ARAUJO, Erica Amorim; AFONSO, José Roberto R. **Carga Tributária – Mensuração e Impacto Sobre o Crescimento**. São Paulo, Fundação Armando Álvares Penteado FAAP, 2005.

LOPES, Mauro Luís Rocha. **Processo Judicial Tributário**. 10ª Edição. Editora Impetus, 2019.

LUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade: Para o nível de graduação**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. Saraiva. São Paulo. 2018.

MENDONÇA, José Xavier Carvalho de. **Tratado de Direito Comercial Brasileiro**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1945, pag. 492, v.1.

MONETÁRIA, C. N. D. P. Sítio CONFAZ. **CONFAZ, 2022**. Disponível em: <[www.confaz.fazenda.gov.br](http://www.confaz.fazenda.gov.br)>. Acesso em: 26 Novembro 2024.

NACIONAL, S.-E. D. C. G. D. S. **Simple Nacional. Perguntas e Respostas Simple Nacional**, 03 de Julho de 2024. Disponível em: <<https://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/arquivos/manual/perguntaosn.pdf> >. Acesso em: 01 de Novembro de 2024.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E.V. **Curso prático de imposto de renda pessoa jurídica**. 10 ed. São Paulo; Frase Editora, 2003.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2013, 296 p.

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

PÊGAS, P. H. (2017). **Manual de Contabilidade Tributária**. (9. ed). São Paulo: Atlas.

PILLON, Simone Beatriz; BONEMBERGER, Simone Zuconelli. **As Alterações Do Simple Nacional E A Gestão Tributária Dentro Das Empresas De Serviço**. Revista Caribeña de Ciencias Sociales, 2020. Disponível em:

<<https://www.eumed.net/rev/caribe/2020/03/alteracoes-simples-nacional.pdf>> Acesso em: 01 de Novembro de 2024.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Lucro Presumido**. Disponível em: <[https://www.portaltributario.com.br/guia/lucro\\_presumido.html](https://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido.html)> Acesso em: 11 de Novembro de 2024.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Manual do PGDAS-D. Simples Nacional. Versão 4, 2018. Disponível em: <[https://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/arquivos/manual/manual\\_pgdas-d\\_2018\\_v4.pdf](https://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/arquivos/manual/manual_pgdas-d_2018_v4.pdf)> Acesso em: 01 de Novembro de 2024.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade Tributária**: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à contabilidade tributária**. 2ª ed., São Paulo: Saraiva, 2014.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6ª Edição. Editora Método. São Paulo. 2018

SEBRAE. **Análise do CAGED - Julho/2021**. [s.l.]: SEBRAE, 2021. Disponível em: <<https://datasebrae.com.br/wp-content/uploads/2021/09/2021-08-31-Relatorio-Sebrae-Caged.pdf>> Acesso em: 05 de Junho de 2024.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Manual de Direito Tributário**. 11ª Edição. Editora Atlas. São Paulo. 2019.

SILLOS, Lívio Augusto de. **Planejamento Tributário: aspectos teóricos e práticos**. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito Ltda, 2005.

SIQUEIRA, Alexander Dias. Gestão Tributária. Revista CEPPG, nº 24, p. 136 a 157, 2011. Disponível em: <[http://www.portalcatalao.com/painel\\_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/8db2e00ad0153d74186490da283f0d92.pdf](http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/8db2e00ad0153d74186490da283f0d92.pdf)> Acesso em: 10 de Outubro de 2024.

TESOURO NACIONAL. **Carga Tributária do Governo Geral - 2023**. Publicado em 28 de março de 2024. Disponível em: < <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2022/114>> Acesso em 10 de Novembro de 2024

VALADÃO, Alexander Roberto Alves. **Direito tributário**. 3.ed. Curitiba: IESDE Brasil S/A., 2011. 116p.

VALADÃO, Alexander Roberto Alves. **Tributo e espécies tributárias**. Disponível em: < [http://concursospublicos.uol.com.br/aprovaconcursos/demo\\_aprova\\_concursos/direito\\_tributario\\_01.pdf](http://concursospublicos.uol.com.br/aprovaconcursos/demo_aprova_concursos/direito_tributario_01.pdf) > Acesso em: 30 de Setembro de 2024.

VAZ, Luan Gomes; TOMÉ, Alexandre Scherrer. **A Perspicácia Dos Controllers Em Relação À Gestão Tributária**. Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, 2018. Disponível em: <<https://www.eumed.net/rev/oel/2018/03/gestao-tributaria.html>> Acesso em: 30 de Setembro de 2024.

## DECLARAÇÃO

Eu, **Caroline Alves Moreira**, CPF 05772510584, graduada em Letras pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB), declaro ter realizado a análise e correção ortográfica e gramatical da Monografia tendo como título: "**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: estudo realizado em uma empresa de pequeno porte de vendas de eletrônicos**" da aluna **Gabriella Oliveira Américo**, CPF 078.280.105-67, matrícula n.122010215, do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado da Bahia (UNEB).

Por ser verdade firmamos o presente.

Barreiras-BA, 13 de Dezembro de 2024.



**Caroline Alves Moreira**  
Revisora e professora.



Reconhecida pela Portaria Ministerial nº 909 de 31 de julho de 1995  
**Departamento de Ciências Humanas - Campus IX - Barreiras**  
**Secretaria Acadêmica**

## CERTIDÃO DE CONCLUSÃO DE CURSO

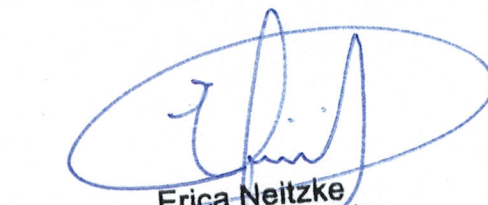
NOME: **Caroline Alves Moreira**  
IDENTIDADE: **1514854861 – SSP/BA**  
NACIONALIDADE: **Brasileira**  
NOME DO PAI: **Carlos Alberto Rocha Moreira**  
NOME DA MÃE: **Vanusa Alves Moreira**  
DATA DE NASCIMENTO: **29/10/1992**

Atestamos, atendendo a requerimento da interessada, acima qualificada, que, revendo assentamentos nos arquivos da Secretaria Acadêmica da UNIVERSIDADE DO ESTADO DA BAHIA, consta ter a mesma concluído o curso seguinte: **Licenciatura em Letras, Língua Portuguesa e Literaturas**, Reconhecido através do Decreto Estadual N° 14.123 de 05/09/2012, publicado no D.O.E de 06/09/2012.

DATA DE COLAÇÃO: 17/07/2020.

Barreiras-BA, 23 de Janeiro de 2024.

  
Jurely dos Santos de Oliveira  
Coordenadora Acadêmica  
Port. 0131/2013  
UNEB - Campus IX

  
Erica Neitzke  
Coord. do Colegiado de Letras  
UNEB CAMPUS IX  
Port. 604/2023