



AÉCIO SANTIAGO DE MORAES

BRUNO LUIEL RODRIGUES

**COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES NACIONAL E
LUCRO PRESUMIDO DE UMA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE
HIGIENE NO MUNICÍPIO DE JI-PARANÁ-RO**

JI-PARANÁ
2019

AÉCIO SANTIAGO DE MORAES
BRUNO LUIEL RODRIGUES

**COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES NACIONAL E
LUCRO PRESUMIDO DE UMA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE
HIGIENE NO MUNICÍPIO DE JI-PARANÁ-RO**

Artigo apresentado à Banca Examinadora do Centro Universitário São Lucas, como requisito de aprovação para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Tanã Rossi Lopes Bassegio.

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Gerada mediante informações fornecidas pelo(a) autor(a)

M827c Moraes, Aécio Santiago de
 Comparação entre os regimes de tributação simples nacional e
 lucro presumido de uma empresa distribuidora de produtos de higiene
 no município de Ji-Paraná / Aécio Santiago de Moraes, Bruno Luiel
 Rodrigues. -- Ji-Paraná, RO, 2019.

35 p.

Orientador: Prof. Tanã Rossi Lopes Bassegio.

Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) Centro
Universitário São Lucas

1. Contabilidade Tributária. 2. Contribuição Social. 3. Benefício
Fiscal. I. Rodrigues, Bruno Luiel II. Bassegio, Tanã Rossi Lopes.
III. Título

CDU 657.92:336.2

Bibliotecário(a) Alex Almeida CRB 11.853

AÉCIO SANTIAGO DE MORAES

BRUNO LUIEL RODRIGUES

COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO DE UMA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE NO MUNICIPIO DE JI-PARANÁ

Artigo apresentado à Banca Examinadora do Centro Universitário São Lucas, como requisito de aprovação para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Tanã Rossi Lopes Bassegio.

Ji-Paraná, 06 de junho de 2019

Resultado:

BANCA EXAMINADORA

Resultado: _____

Prof. Esp. Orientador, Tanã Rossi Lopes Bassegio. Centro Universitário São Lucas

Profª Mestra, Marlene Muniz Oliveira Pilenghy Centro Universitário São Lucas

Profª Esp. Silvia Masson Trescher de Souza Centro Universitário São Lucas

COMPARAÇÃO ENTRE OS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO DE UMA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE NO MUNICÍPIO DE JI-PARANÁ-RO

Aécio Santiago de Moraes

Bruno Luiel Rodrigues

RESUMO: O referencial teórico deste artigo científico tem como base a contabilidade tributária que estuda e desenvolve a correta apuração dos tributos para recolhimento e sua escrituração na contabilidade com o fim de apresentar a mutação patrimonial, os tributos apurados foram os impostos e contribuições sociais. O trabalho que parte da hipótese que o regime de tributação do Lucro Presumido seria a melhor opção devido o mesmo alcançar benefícios fiscais como isenção e apropriação de créditos, cujo, não são possíveis admiti-los no regime do Simples Nacional, no entanto, se concluí no decorrer do trabalho que a opção pelo regime de tributação Simples Nacional ainda assim é a opção mais vantajosa, visto que através dos comparativos apresentados apresentam com uma grande diferença que o mesmo oferece um custo tributário menor do que o regime do Lucro Presumido que mesmo com uma quantia em benefícios relevantes, ainda não se consolidou uma opção viável nesta apuração.

Palavras Chave: Regime de tributação. Simples Nacional. Lucro Presumido.

ABSTRACT: The scientific program is based on tax accounting that studies and develops tax calculations for receipt and accounting in order to present a patrimonial inheritance, applied taxes and social and social taxes. The work that is the origin of the regime of taxation of Presumed Profit would be better with the same success as the fiscals like exemption and appropriation of credits, of which, it is not possible is not admitted any regime of the National Simples, nevertheless, was concluded. no more work you can do through the Simple Taxation scheme, if that is more advantageous, since through the comparatives it came with a big difference that offers a lower tax than the Presumed Profit scheme that even with a sum in relevant benefits, a viable option in this calculation has not yet been consolidated.

Key words: Taxation regime. National Simple. Presumed Profit.

1. INTRODUÇÃO

Este artigo científico se trata de um estudo de caso que irá buscar o regime de tributação que oferece o melhor resultado para a empresa no ano de 2018, mas que parte da hipótese em que o Lucro Presumido seria a melhor opção, devido aos

benefícios como isenções e créditos passíveis de apropriação neste regime, e que não se aplicam no regime de tributação do Simples Nacional.

A Contabilidade Tributária estuda e desenvolve a aplicação, mensuração, evidenciamento, com o fim de lançar de forma correta e apresentar as mutações do patrimônio devido a influência da carga tributária geradas pela empresa. Tal trabalho está ligado diretamente aos tributos que podem ser federais dividindo-se no imposto IRPJ e as contribuições sociais Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Risco Ambiental do Trabalho (RAT) e Fator Acidentário de Prevenção (FAP); tributos estaduais, sendo o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Os regimes de tributação são um conjunto de normas que regem a forma de tributação sobre cada imposto ou contribuição social, onde serão abordados os regimes Lucro Presumido e Simples Nacional. Através destes regimes de tributação serão gerados a projeção da tributação do Lucro Presumido para chegar aos resultados, comparar com os resultados dos relatórios contábeis e fiscais da empresa Distribuidora de Produtos de Higiene situada em Ji-Paraná-RO que se encontra como optante pelo Simples Nacional para então concluir se a hipótese realmente se confirma.

Na conclusão será apresentado os resultados da pesquisa mostrando então se a hipótese colocada que o Regime de Tributação Lucro Presumido realmente se torna o mais viável além das comparações entre cada tributo, regimes de tributações em geral, será também apresentado o valor total em benefícios fiscais que a empresa alcançou com o referido regime de tributação.

Mas para chegar ao resultado teremos o referencial teórico como base fundamental para gerar as projeções e os cálculos corretos de forma científica.

1.1 REFERENCIAL TEÓRICO

O embasamento para o referencial teórico pertinente a este artigo científico que se trata de um comparativo entre os regimes de tributação Simples Nacional e o Lucro Presumido está ligado a contabilidade tributária que é o ramo desta, que estuda, mensura, planeja, escritura entre outras funções, toda a parte tributaria da

empresa, além de auxiliar com informações relevantes sobre as mutações do patrimônio causados pelo reflexo das normas e recolhimento dos tributos.

1.1.1 Contabilidade Tributária

A Contabilidade Tributária é uma das ramificações da contabilidade voltada para área específica da tributação, que estuda o sistema tributário visando a apuração, conciliação, geração de tributos além da sua escrituração fiscal e contábil com o fim do cumprimento das obrigações principais e acessórias estabelecidos pela legislação. Esta se trata de uma importante disciplina que a pessoa bacharelada pode exercer na contabilidade com foco na legislação tributária e sua influência sobre o patrimônio da empresa, uma vez que toda entidade está obrigada a recolher tributos.

Com relação ao conceito de Contabilidade Tributária temos Ribeiro apresentando o seu ponto de vista sobre este ramo da contabilidade:

A Contabilidade Tributária é um ramo da Contabilidade que trata especificamente do estudo, do gerenciamento e da contabilização de tributos. [...] toda entidade é obrigada a recolher aos cofres públicos tributos gerados em decorrência da gestão normal do patrimônio. (RIBEIRO; PINTO, 2014, pg 1)

De forma mais completa tem-se Souza definindo a contabilidade tributaria além da interferência do tributo na mutação do patrimônio, como outras atividades que estão fora do balanço patrimonial em si, como demonstrativos e planejamento tributário.

Contabilidade tributária é o ramo da contabilidade que se dedica ao estudo, mensuração, reconhecimento e evidenciação das mutações patrimoniais decorrentes da aplicação da legislação tributária sobre um patrimônio específico. As atividades da contabilidade tributária englobam o planejamento tributário, a escrituração de livros fiscais, a elaboração de declarações exigidas pelas normas fiscais, a apuração de montantes a serem recolhidos aos cofres públicos como decorrência da aplicação de regras tributárias e respectivos registros contábeis de despesas, passivos e ativos tributários. (SOUZA, 2018, pg 68)

Com a definição da Contabilidade Tributária, definido pelas doutrinas supracitadas, como objeto da Contabilidade Tributária Fabretti (2017) entende como a apuração com exatidão do resultado econômico de forma clara e sintética para de forma extra contábil atender as exigências do fisco.

Ribeiro e Pinto afirmam que o objetivo da Contabilidade Tributária pode ser alcançado por meio:

- da interpretação correta da legislação tributária;
- da aplicação adequada da legislação tributária na gestão do patrimônio empresarial;
- do entendimento dos reflexos que a legislação tributária provoca na gestão do patrimônio e nos resultados apurados pela empresa;
- da elaboração de relatórios com orientações que facilitem à organização na escolha do melhor caminho tributário a tomar, sempre que existirem várias opções inteiramente válidas e permitidas pela legislação;
- do desenvolvimento e implantação de sistemas de informações, especialmente com orientações que facilitem o desempenho dos profissionais que diária- mente se envolvem com questões tributárias, sejam elas pertinentes às esferas municipal, estadual ou federal. (RIBEIRO; PINTO, 2014, pg 2)

A função da Contabilidade Tributária com base no seu conceito, objeto e objetivo e de não fica apenas entre Contador e Contabilidade em si, mas, na orientação e assessoramento de seus clientes no tocante a diversas informações pertinentes a área tributária da empresa, Ribeiro e Pinto também deixam elencadas as funções:

As principais funções da Contabilidade Tributária são:

- Proceder ou orientar a emissão de documentos fiscais relativos à circulação de mercadorias ou a prestação de serviços, de acordo com o estabelecido pelas legislações municipal, estadual e federal.
- Proceder ou orientar o cálculo dos tributos incidentes nas operações de vendas de mercadorias ou de produtos e de prestação de serviços, aplicando as alíquotas adequadas a cada operação conforme a legislação específica.
- Promover a escrituração dos livros fiscais de acordo com as determinações legais.
- Promover a apuração do Lucro Real, a partir do Lucro Líquido do Exercício, mediante a escrituração dos ajustes necessários no Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica Tributada pelo Lucro Real (e-Lalur), visando à apuração e contabilização do Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido.
- Promover ajustes no Lucro Líquido do Exercício para apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro bem como da sua contabilização.
- Promover ou orientar os cálculos e contabilização das contribuições sociais incidentes sobre os salários pagos aos empregados. Normalmente, as folhas de pagamentos de salários são elaboradas pelo departamento pessoal da empresa. Contudo, as orientações para o cálculo da contribuição previdenciária, do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), férias, 13o salário etc., são atribuições da Contabilidade Tributária.
- Promover ou orientar o correto preenchimento das guias para recolhimento de tributos das três esferas de governo: municipal, estadual e federal.
- Promover treinamento e orientação fiscal para os departamentos da empresa que tenham por incumbência desenvolver tarefas relacionadas a tributos. (RIBEIRO; PINTO, 2014, pg 2 e 3).

Complementando o trabalho referente as funções que foram supracitadas de Ribeiro e Pinto Souza (2018) Afirma que a contabilidade Tributária sendo o ramo da contabilidade de evidência, mensura as mudanças patrimoniais causadas pelas regras tributárias que tem relação com a escrituração fiscal, planejamento tributário elaboração de declarações e guias fiscais.

1.1.2 Tributos

Tributo é caracterizado como uma obrigação, instituída por lei, que a sociedade tem de entregar parte do patrimônio ao Estado para manutenção e desenvolvimento.

O tributo é uma forma do governo seja ele federal estadual ou municipal de auferir receita conforme o art. 3º CTN.

De acordo com o art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172/1966, 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”. Essa definição incorpora uma série de características essenciais dos tributos, são elas:[...]

a)**prestação pecuniária compulsória**: aquilo que é obrigatoriamente pago, valor que é forçosamente pago ao Estado;

b)**em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir**: o recolhimento aos cofres públicos deve ser em moeda corrente. Porém é admissível a permissão legal para que o pagamento ocorra em equivalentes de moeda, assim como algum indexador;

c)**que não constitua sanção de ato ilícito**: o pagamento do tributo não é consequência do descumprimento da lei, tal como ocorre com as multas. Assim, as multas e demais penalidades pecuniárias não configuram qualquer tipo de tributo;

d)**instituída em lei**: ninguém pagará tributo senão por força de lei, pois não há tributo se não houver lei que o estabeleça;

e)**cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada**: a atividade vinculada é oposta à atividade discricionária. Na atividade discricionária o agente público pode realizar escolha subjetiva. Por outro lado, na atividade vinculada o agente público atua e abstém-se de atuar em conformidade com o comando legal. Na atividade administrativa de cobrança de tributos o agente público não tem qualquer liberdade, ele deve agir no estrito cumprimento da lei. (SOUZA, 2018, pg 4)

A Constituição Federal de 88 em seu art. 145 fundamenta a Teoria da Pentapartite que admite a existência de 5 tipos de tributos sendo as taxas, impostos, contribuição de melhoria, contribuição social e empréstimo compulsório. No entanto

buscando o que é pertinente a este trabalho e que condiz com a Contabilidade Tributária, o foco será os impostos.

Segundo RIBEIRO e PINTO, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. (Artigo 16 do CTN).” (RIBEIRO PINTO: 2014, pg16), e as Contribuições Sociais que conforme a doutrina.

Contribuições sociais: são incidentes sobre folha de pagamentos, faturamento e/ou lucro das empresas. Essas contribuições objetivam o financiamento de atividades sociais do governo. Sobre a folha de salários, têm-se a contribuição ao Instituto Nacional da Seguridade Social (INSS); sobre o lucro, há a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL); e sobre o faturamento, têm-se a Contribuição para o Programa de Integração Social ou para o Programa de Integração do Servidor Público (PIS/PASEP) e a Contribuição para o Fundo de Investimento Social (COFINS).

As Contribuições Sociais advêm não apenas de salários, mas também assim como os impostos, podem ser tributados pela receita que a empresa gera através de sua operação, caso do PIS, COFINS e CSLL que são as contribuições muito usadas no meio da contabilidade, se não as mais comuns.

1.1.2.1 Tributos Federais

Os impostos são considerados uma das espécies de tributos instituído por lei, sendo devidos sem qualquer relação entre o contribuinte à atividade estatal. Sendo assim, Fabretti (2005, p. 51) organiza o conceito de impostos como sendo, dentro do grupo dos tributos, “os que, uma vez instituídos por lei, são devidos, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. portanto, não estão vinculados a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo”.

Desse modo, entende-se que impostos são as obrigações que o contribuinte tem não havendo relação com atividade do Estado.

O PIS/PASEP são contribuições sociais devidas pelas empresas para promover a interação do empregado na vida e desenvolvimento das empresas.

O programa de Integração social- PIS- foi criado para constituir um fundo de participação compulsória semelhante aos então conhecidos como fundo de investimentos, objetivando acumular recursos resultantes dos depósitos feitos na Caixa Econômica Federal pelas empresas contribuintes, para integrar o homem empregado na vida e desenvolvimento das empresas. (Brito 2016, p. 849)

Esta contribuição social se trata de um pagamento que a empresa faz para beneficiar os funcionários da rede privada e temos também o PASEP que se trata das entidades públicas.

De acordo com Fabretti (2017, p.344) “O fato gerador é o faturamento mensal, assim entendido o total de receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.”

Regime da cumulatividade, por ser um método de apuração de modo que o tributo seja exigido em sua totalidade sem a possibilidade de aproveitamento do crédito tributário, consiste em uma incidência em cascata, neste sistema estão enquadrados o PIS/PASEP e a COFINS

De acordo com Cassone (2018, p. 51) “Cumulativo é o imposto que incide em cada operação tributável, em que não é prevista compensação, dedução ou abatimento, em relação à operação anterior.” Portanto o regime cumulativo significa dizer que a empresa não terá direito ao crédito do tributo sobre as compras, passando a incidir novamente nas operações de vendas.

As alíquotas do PIS/ PASEP no regime cumulativo conforme inciso IV art. 4º a lei 9.718/98 é de 0,65%. Já a COFINS conforme inciso II art. 58 da lei 10.833/03 é de 3%, vale ressaltar que no sistema cumulativo pode haver reincidência de tributação.

Tanto o PIS como a COFINS tornaram-se tributos não cumulativos pelas leis n. 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (COFINS). No regime não Cumulativo as alíquotas são maiores sendo de 1,65% para o PIS e de 7,6% para a COFINS. No entanto salienta-se que haverá o aproveitamento do crédito das operações anteriores.

De acordo com o entendimento de Cassone (2018, p. 51) “Não cumulativo é o imposto a que a norma prevê compensação, abatimento ou dedução do valor do tributo pago ou devido na operação anterior, de conformidade com o disposto no sistema constitucional tributário.”

Conforme disposto na Carta Magna de 88 em seu artigo 149, § 4, “a lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez”, ou seja, a lei define um tratamento diferenciado para tributação de alguns produtos, também conhecido como regime monofásico.

Neste contexto Cassone afirma (2018, p. 50) “Monofásicos, ou de incidência única, é o imposto, em quem na ocorrência de sucessivas operações no ciclo

econômico (insumos, produção, circulação), a legislação prevê uma única incidência.” Neste sistema a responsabilidade pelo tributo devido em todo o ciclo econômico é atribuída a um determinado contribuinte no preço da venda ao consumidor final.

Por outro lado, temos a isenção prevista na CF de 88 em seu artigo 150, § 6, e, consagrada no artigo 175 do CTN. Desse modo a isenção, caracteriza-se pela dispensa do pagamento de tributos de determinados produtos por alguns contribuintes mesmo o estado tendo o direito de tributar.

Sendo assim a isenção é quando o estado em seu pleno direito de tributar dispensa de pagamento, mediante força de lei, no entanto só pode ser concedida para atender o interesse público frente ao privado.

Cassone diz que:

a isenção é concedida por lei tendo em vista não o interesse individual, Mas o interesse público. Assim, a isenção outorgada às pessoas como aos bens é concedida em função da situação em que essas pessoas ou esses bens se encontram em relação ao interesse público, exigindo ou justificando um tratamento isencional. Isto quer dizer que é a própria lei que descreve objetivamente essas situações e considera que essas pessoas enquadradas dentro delas estão numa situação diferente das demais e por isso devem ter também um tratamento diferente, (2018, p. 117, apud, Barbosa, 1980, p. 176)

A base de cálculo é a receita operacional bruta da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são, respectivamente, de 0,65% e de 3%.

As pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que apuram o IRPJ com base no Lucro Presumido ou arbitrado estão sujeitas à incidência cumulativa.

A cumulatividade é um método de apuração do tributo de modo que o tributo seja cobrado em sua inteireza toda vez em que ocorra a hipótese de incidência, sem a possibilidade de amortizar o valor do tributo na operação anterior.

As pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no país devem apurar o IRPJ com base no lucro seja pelo Real, Presumido, arbitrado ou Simples, as alíquotas do IRPJ, as alíquotas variam de acordo com o regime tributário, para o Lucro Presumido é de 15% sobre o lucro apurado com adicional de 10% sobre o excedente a R\$ 20.000,00 / mês, para o simples Nacional o IRPJ é

incluído no DAS sendo pago mensalmente pela empresa e com alíquotas que variam de acordo com tipo de atividade e faturamento da empresa.

As pessoas jurídicas tem, seja, por opção ou imposição legal algumas formas de tributação do imposto de renda, as principais são Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro arbitrado.

A CSLL é um tributo que incide sobre as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, com destinação ao financiamento da seguridade social, estando disciplinada pela lei 7.689/88, Art. 1º Fica instituída contribuição destinada ao financiamento da seguridade social.

As alíquotas para apuração da base de cálculo variam entre 9% e 15% de acordo com atividade da empresa, a opção de tributação deverá ser a mesma aplica para o IRPJ.

O INSS é uma contribuição feita pelo empregador como forma de assegurar a seguridade social. Para a base de cálculo a Lei 8.212/91 determina que a contribuição a cargo da empresa corresponda ao percentual de 20% a todos os trabalhadores que lhe tenham prestado serviços. A contribuição patronal é recolhida pela guia GPS (Guia da Previdência Social), juntamente com o INSS patronal serão recolhidas outras contribuições, uma para a SAT e a denominadas outras entidades.

Para a previdência social será aplicada uma alíquota que varia de acordo com o risco da atividade da empresa entre 1% a 3%, para o SAT (seguro de acidente do trabalho) também chamado RAT (riscos ambientais do trabalho) que está no art. 22, II da lei 8.212 de 1991. Vinculado ao RAT temos o FAP (fator acidentário de prevenção), para as outras entidades será aplica uma alíquota de 0,5% a 6% dependendo da atividade da empresa, esta contribuição social está normatizada pelo Decreto 3.048/1.999, atualizado pelo Decreto 6.957/2009, assim como na resolução CNPS nº 1.316.

1.1.2.2 Tributos Estaduais

O imposto estadual incidente que faz parte deste artigo científico, mesmo existindo vários outros, mas que faz nexos com a comparação entre os regimes tributários do Lucro Presumido e Simples Nacional e sofre alterações de acordo com cada modelo de tributação é o ICMS, Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, Harada explica sobre o surgimento deste imposto:

O atual Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços (ICMS) tem origem no Sistema Tributário introduzido pela Reforma Tributária prevista na Emenda Constitucional 18, de 1965, que não chegou a entrar em vigor porque ele foi logo substituído pelo novo Sistema Tributário incorporado pela Constituição de 1967, a qual restabeleceu a discriminação constitucional de rendas tributárias, enumerando os impostos cabentes de forma privativa a cada um dos entes políticos componentes da Federação. (HARADA, 2017, pg 1)

Já por conceito de circulação de mercadorias existem divisões sobre o entendimento jurídico, mas segundo PONTES, Miranda de (apud HARADA, 2017, pg 6) “O imposto sobre circulação é o imposto sobre o negócio jurídico bilateral, consensual, da compra e venda, e sobre qualquer outro negócio jurídico bilateral, ou unilateral, de que se irradie circulação.” O fato de comercializar mercadorias e a sua circulação são as bases para a incidência do ICMS

Quanto ao fato gerador de ICMS, SOUZA (2018, pg 89) afirma que “O fato gerador do ICMS é a circulação de mercadoria, a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e a prestação de serviços de comunicação em caráter oneroso.” O ato faturar uma venda não incide a tributação de ICMS, no entanto o ato de circular a mercadoria que antes foi faturada será exposta a tributação. Ou seja, não base apenas a circulação de mercadoria ou o faturamento, mas pode-se dizer que o fato gerador depende do faturamento e da circulação de mercadoria.

Concluindo, HARADA (2014, pg 3) “O ICMS é um imposto de caráter não cumulativo, [...] por imposição constitucional, o montante do imposto cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro estado deverá ser abatido do imposto apurado nas saídas de mercadorias.” E ainda devido o imposto ser cobrado em toda a cadeia da circulação de mercadoria vemos que “Esse imposto estruturado na Constituição de 1988 é de incidência plurifásica de caráter não cumulativo.” (HARADA, 2017, pg 35)

As alíquotas do ICMS são divididas em internas (vendas dentro do estado) e interestaduais (vendas para fora do estado), a tabela a seguir que exemplifica as alíquotas interestaduais e internas, sendo que deve considerar origem o lado esquerdo e o destino lado superior:

Quadro 01 - Demonstrativos das alíquotas de ICMS

Alíquotas de ICMS Interna e Interestaduais																											
UF	AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MG	MS	MT	PA	PB	PE	PI	PR	RJ	RN	RO	RR	RS	SC	SE	SP	TO
AC	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
AL	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
AM	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
AP	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
BA	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
CE	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
DF	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
ES	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
GO	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	7	7	7	7	12	12	7	7	7	12	12	7	12	7
MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	7	7	7	7	18	12	7	7	7	12	12	7	12	7
RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	7	7	7	7	12	20	7	7	7	12	12	7	12	7
RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12
RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17,5	12	12	12	12	12	12
RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12
RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	7	7	7	7	12	12	7	7	7	18	12	7	12	7
SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	7	7	7	7	12	12	7	7	7	12	17	7	12	7
SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12
SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	7	7	7	7	12	12	7	7	7	12	12	7	18	7
TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18

Fonte: <https://taxshape.com/utilitario/tabela-icms-em-excel-interna-e-interestadual-download/>-

Adaptado pelos autores da pesquisa.

Dentro do estado cada estado tem autonomia para decidir suas alíquotas internas, que no caso de Rondônia está definida nos artigos 12 ao 14 do decreto 22.721 de 2018. Com foco neste trabalho em que a empresa vende produtos de higiene a alíquota interna a ser trabalhada é de 17,5% mesmo existindo várias outras.

O ICMS como é um imposto plurifásico, que passa por todos os setores e operações dentro da sua legislação, temos o tributo gerado sobre as compras de mercadorias que incidem tributo a recolher que são divididas em três, diferencial de alíquotas, antecipado e substituição tributária.

Diferencial de alíquotas (DIFAL) como o próprio nome sugere e a diferença da alíquota interestadual da interna em alguns tipos de operação.

As entradas destinadas para uso e consumo do adquirente, as entradas destinadas para o ativo imobilizado, bem como o transporte interestadual referente à aquisição de materiais para uso e consumo ou imobilizado sujeitam o adquirente ao recolhimento do valor do ICMS decorrente da diferença entre a alíquota interna (praticada no Estado destinatário) e a alíquota interestadual. Esse diferencial de alíquota ficou conhecido como DIFAL. (SOUZA, 2018, pg 97)

A antecipação sem encerramento de fase do ICMS é uma forma de antecipação da tributação e diferente da substituição tributária não ocorre o encerramento, sobre o valor pago é gerado um credito que pode ser descontado no

momento da apuração do ICMS mensal. O art. 1º do anexo VII do Decreto 22.721/2018 RICMS/RO “Fica instituída a cobrança antecipada, sem encerramento da fase de tributação, do imposto relativo às operações posteriores com mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.” Ou seja, a antecipação sem encerramento de fase é gerada no momento em que a mercadoria entra no estado de Rondônia quando proveniente de outro estado, no entanto, este modelo não se aplica a empresas optantes pelo regime de tributação pelo Simples Nacional, que neste caso será gerado o diferencial de alíquotas conforme legislação estadual.

“Art. 2º. Não se sujeitam ao lançamento e cobrança do imposto nos termos deste Anexo as operações de entrada de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas a contribuintes rondonienses, inclusive os situados na ALCGM, quando: [...] XVI - destinadas a contribuinte optante pelo Simples Nacional, conforme previsto na Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006;” (art. 2, Decreto 22.721/2018 RICMS/RO)

A substituição tributária do ICMS é uma forma de tributação em que se antecipa a tributação com encerramento de fase, em que, por lei se determina a margem de valor agregado, a MVA, que é o valor em que se presume o valor do produto na venda para o consumidor final, ou seja, toda a cadeia posterior que se presume as vendas deverão ser cobradas de forma concentrada de forma antecipada em que o responsável pelo recolhimento do imposto é substituído para a indústria ou para quem compra a mercadoria proveniente de outro estado, assim sendo, as vendas posteriores terão a incorporação do ICMS destacado alíquota zero.

A substituição tributária parte do fato gerador presumido que irá ocorrer vendas posteriores e caso a mercadoria, ou produto seja destinado ao uso e consumo a substituição tributária não deverá ocorrer.

O ICMS em Rondônia atualmente está regido pelo Decreto 22.721 de 5 de abril de 2018. Que é a fonte de onde o presente trabalho buscou as isenções possíveis para redução de carga tributária para o regime do Lucro Presumido que está citada em seu art.6 vinculando o Anexo I do regulamento. Em observação as operações da empresa, foi possível encontrar a seguinte isenção cabível.

A saída de produtos industrializados de origem nacional destinados à comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, nos municípios de Rio Preto da Eva e de Presidente Figueiredo no Estado do Amazonas, bem como nas Áreas de Livre Comércio de Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia[...]. (item 44, parte 2, anexo I, Decreto 22.721/2018 RICMS/RO)

Já a não incidência é quando foge da competência da entidade o poder de tributar que temos como por exemplo sobre Livros ou produtos e mercadorias destinadas a exportação.

1.1.3 Regimes de tributação

Regime de tributação é um conjunto de normas que norteiam a forma de tributação do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas, sendo que no Brasil existem quatro formas vigentes Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado.

1.1.3.1 Simples Nacional

O regime de tributação do Simples Nacional é um sistema de tributação unificado e simplificado destinado ao favorecimento as micro e empresas de pequeno porte garantidas na Constituição Federal.

Fabretti esclarece sobre a legislação do Simples Nacional.

A LC nº 123/06, também conhecida como Lei Geral da ME e EPP, instituiu o novo Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Estabelece as normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado ao empresário e às sociedades empresariais ou simples, cumprindo, dessa forma, a garantia a eles assegurada pela CF em seus arts. 170 e 179. (FABRETTI; FABRETTI; FABRETTI, 2019, pg 147)

O regime de tributação do Simples Nacional tem como objetivo a tributação dos impostos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, CPP, ICMS, IPI e ISS em um único documento de arrecadação além de ter uma tributação com alíquotas menores do que o total da soma dos impostos que são pagos em outros regimes de tributação.

A definição de receita bruta está no § 1º do art. 3º da lei complementar 123 de 2006. A receita bruta se trata do valor total vendido menos as vendas canceladas

e os descontos incondicionais que servirão como a base para o cálculo do imposto a ser gerado no programa gerador do documento único de arrecadação do Simples Nacional, o PGDAS. Neste sentido FABRETTI diz que:

“§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no *caput* deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.” (FABRETTI; FABRETTI; FABRETTI, 2019, pg 148)

O PGDAS é a sigla usada para Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional que se trata de um aplicativo que é disponibilizado para a geração da guia de recolhimento dos tributos.

A alíquota para a tributação das empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional é variável e complexa para encontrá-la, isso devido a diversos fatores que são necessários para encontrar a alíquota efetiva, pois a LC 123/06 determina que seja feito algumas segregações para então encontrar as informações para o cálculo da alíquota que será utilizada na base de cálculo, que inicia-se pela atividade da empresa, se a mesma é do ramo do comércio, indústria, ou prestadora de serviços, onde para cada uma destas atividades tem um anexo, que vai do I ao V. Encontrado o anexo deverá ser calculado o faturamento da empresa durante os últimos 12 meses e aí poderemos usar a alíquota nominal que está descrita no quadro dos anexos e que é usada no cálculo que será encontrada a alíquota efetiva, a qual será usada como multiplicador da base de cálculo, onde encontrará o tributo devido pela empresa.

Para dar foco no trabalho que se trata de uma empresa distribuidora onde seus dados foram gerados com base no anexo I onde logo abaixo estará a representação dos dados para encontrar a alíquota efetiva e da partilha dos impostos:

Quadro 02 – Anexo I

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

Fonte: LC 123/06-Adaptado pelos autores da pesquisa.

A partilha dos impostos é segregada de acordo com as informações contidas no anexo I e essa partilha representa a porcentagem da alíquota efetiva.

Quadro 03 – Partilha dos Tributos do Simples Nacional no Anexo I

Faixas	Percentual de repartição dos tributos					
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS
1ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª FAIXA	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: LC 123/06 -Adaptado pelos autores da pesquisa.

A fórmula do cálculo que encontrará a alíquota efetiva que é o fator que mostrará de acordo com a base de calculo o valor do tributo a ser recolhido no regime de tributação do Simples Nacional.

Sendo RBT12 o faturamento dos últimos 12 meses, A.N. a alíquota nominal, PD parcela a deduzir.

Quadro 04 – Fórmula do cálculo da alíquota efetiva

Formula do Cálculo da Alíquota Efetiva
$\frac{\text{RBT12} \times \text{A.N.} - \text{PD}}{\text{RBT12}}$

Fonte: LC123 de 2006, adaptados pelos autores da pesquisa.

1.1.3.2 Lucro Presumido

Lucro Presumido é a nomenclatura do grupo de normas e leis que tributam o a receita bruta do IRPJ e CSLL considerado regime de tributação simplificado em comparação com o regime de tributação do Lucro Real, esta simplificação se dá com base em uma presunção que definira o lucro que a empresa obteve para a tributação do IRPJ e da CSLL, Fabretti também define que:

por esta forma de apuração, o lucro é apurado mediante a aplicação de um percentual sobre a receita bruta. As empresas que estiverem aptas e optarem pela apuração do IRPJ pela sistemática do lucro presumido **também** devem recolher a CSLL por essa sistemática. (FABRETTI, 2017, pg 20)

Ou seja, se trata de um lucro em que o governo estima de acordo com a operação da empresa, por sua vez Pêgas traz como conceito de Lucro Presumido.

O lucro presumido é uma forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável de IR e CSLL. Com isso, esses tributos são calculados por um resultado estimado, encontrado pela aplicação de percentuais definidos em lei.

O cálculo de IR e CSLL pelo lucro presumido tem um grau de simplicidade bem maior em comparação com o cálculo pelo lucro real.

O lucro presumido não representa uma forma de tributação obrigatória, podendo o contribuinte, se assim desejar, ser tributado pelo lucro real, mesmo com valor de receita bem reduzido. No entanto, algumas empresas não podem optar pelo lucro presumido, conforme será apresentado a seguir.

O lucro presumido tem suas regras básicas apresentadas entre os arts. 516 e 528 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) e algumas alterações posteriores.

A presunção do lucro para fim de tributação do IRPJ que é definida em lei está relacionada com o ramo de atividade da empresa que varia de 1,6% a 32% que conforme a seguir.

Quadro 05 – Demonstrativo da presunção do lucro presumido para IRPJ

Atividade	% de presunção do lucro
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,60%
Comércio em geral (atacadistas e varejistas)	8%
Indústria em geral	8%
Serviço de transporte de carga	8%
Serviços hospitalares	8%
Serviços de transporte, exceto de carga	16%
Serviços em geral	32%
Intermediação de negócios	32%
Administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza	32%

Fonte SOUZA, 2014 - Adaptado pelos autores da pesquisa.

Seguindo o foco na empresa que é o objeto deste trabalho e a mesma que atua no ramo do comercio que tem a presunção de lucro de 8% sobre a receita bruta para cálculo do IRPJ logo a tributação da empresa neste tributo tem a alíquota de 15% terá como base de cálculo apenas o valor representante de 8% da receita bruta, lembrando que, se a empresa que tiver um lucro, neste caso presumido, maior de R\$ 20.000,00 ao mês, haverá uma tributação de 10%. Semelhante, temos a

CSLL que é uma Contribuição Social em que se presume 12% da receita bruta é lucro e será a base de cálculo para tributação da CSLL que tem a alíquota de 9%.

2 DESENVOLVIMENTO

A Empresa estudada, distribuidora de produtos de higiene iniciou suas atividades no município de Ji-Paraná-RO, no mês de Agosto do ano de 2018, enquadrando-se no regime de tributação Simples Nacional, onde são geradas as guias de recolhimento dos tributos de forma unificada e as alíquotas incidentes são menores do que a soma de todos os tributos constantes no Lucro Presumido. No entanto como a empresa trabalha com produtos de higiene e alguns são isentos de tributação no Lucro Presumido busca-se comparar ambos os regimes de tributação, Simples Nacional e Lucro Presumido de maneira a identificar em qual a empresa terá mais vantagens como aproveitamento de crédito tributário e isenções.

Desde o início de suas atividades em agosto do ano de 2018 apurou-se um faturamento bruto de R\$ 352.544,54 que através das alíquotas aplicáveis do Simples Nacional, gerou um total na guia “DAS” (documento de arrecadação do simples Nacional) o valor de R\$ 20.656,11 com o seguinte partilhamento.

Quadro 06 – Relatório Anual de Partilha dos Impostos

APURAÇÃO DOS TRIBUTOS SIMPLES NACIONAL									
mês	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	INSS/CPP	ICMS	IPI	ISS	TOTAL
set/18	R\$ 3,63	R\$ 2,31	R\$ 8,40	R\$ 1,82	R\$ 27,37	R\$ 22,42	–	–	R\$ 65,95
out/18	R\$ 186,36	R\$118,59	R\$ 431,68	R\$ 93,52	R\$1.406,16	R\$1.152,04	–	–	R\$ 3.388,35
nov/18	R\$ 438,74	R\$279,20	R\$1.016,28	R\$220,17	R\$3.310,49	R\$2.712,21	–	–	R\$ 7.977,09
dez/18	R\$ 507,36	R\$322,87	R\$1.175,23	R\$254,60	R\$3.874,38	R\$3.090,28	–	–	R\$ 9.224,72
Total	R\$1.136,09	R\$722,97	R\$2.631,59	R\$570,11	R\$8.618,40	R\$6.976,95	–	–	
Total de apuração do DAS entre setembro a dezembro de 2018									R\$ 20.656,11

Fonte: Extrato do Simples Nacional da empresa-Adaptado pelos autores da pesquisa.

A divisão do valor a ser recolhido pelo PGDAS, ou seja, o valor que vai para o IRPJ, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, INSS/CPP, ICMS, IPI, e o ISS todos os tributos devidos em um único documento de arrecadação, como sendo uma das propostas o regime tributário a de simplificar e tornar menos burocrática e mais simplificada.

Devido à compra de mercadorias de fora do estado foi gerado o ICMS Diferencial de Alíquotas, o DIFAL conforme a seguir.

Quadro 07 – Demonstrativo do DIFAL a Recolher

DEMONSTRATIVO DO IMPOSTO ESTADUAL DIFERENCIAL DE ALIQUOTAS (D.A.) SOBRE COMPRAS, SIMPLES NACIONAL				
Mês	Imposto	base de calculo	D.A.	
set/18	Diferencial de alíquota	R\$ 6.368,14	10,5%	R\$ 668,66
out/18	Diferencial de alíquota	R\$ 24.031,71	10,5%	R\$ 2.523,34
nov/18	Diferencial de alíquota			R\$ -
dez/18	Diferencial de alíquota			R\$ -
Total de diferença de alíquota ICMS Simples Nacional				R\$ 3.192,00

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

O custo total dos tributos da empresa sobre suas compras interestaduais no Simples Nacional da empresa distribuidora de produtos de higiene no ano de 2018 foi de R\$ 3.192,00 somando ao que se apurou no PGDAS R\$ 20.656,11 totalizam R\$ 23.848,11 de tributos a serem pagos.

De posse os resultados obtidos sobre a tributação envolvida no Simples Nacional, e como primeiro objetivo do projeto de pesquisa apresenta-se a projeção dos tributos sobre o regime de tributação do Lucro Presumido de maneira a ser feita a comparação de ambos os regimes de tributação e de cada tributo de forma individualizada

Com a premissa de comparar Simples Nacional e Lucro Presumido, far-se-á a projeção dos tributos no regime tributário do Lucro Presumido. Apesar dos impostos serem trimestrais o cálculo será feito com base no valor total da base de cálculo para maior eficiência na quantificação dos impostos devidos.

O Lucro Presumido como resultado geral foi possível apresentar os seguintes dados sobre os impostos gerados por este regime conforme o quadro 8.

Quadro 8 – Demonstrativo dos Tributos sobre o Lucro Presumido

DEMONSTRATIVO DO TOTAL DOS IMPOSTOS PROJETADOS NO LUCRO PRESUMIDO								
IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	INSS	ICMS	IPI	ISS	TOTAL
R\$ 3.168,49	R\$ 2.851,65	R\$ 8.441,55	R\$ 1.829,00	R\$ 7.776,00	R\$ 40.705,25	–	–	R\$ 64.771,94

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

Conforme exposto pode-se afirmar que a projeção dos tributos sobre o faturamento bruto de R\$ 352.544,54, no Lucro Presumido apurou-se o montante de R\$ 64.771,94 de tributos devidos pelo Lucro Presumido.

A tributação do COFINS que é tributado sobre a receita bruta da empresa, no entanto com as possibilidades de benefícios como a isenção e sobre a revenda a alíquota zero dos produtos sujeitos à tributação monofásica pode-se chegar aos seguintes dados:

Quadro 9 – Dados do Cálculo do COFINS

DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DA COFINS, ISENÇÕES E MONOFASICOS				
Receita Bruta	Isenções	Monofásicos	Base de Cálculo	COFINS
R\$ 352.544,54	R\$ 68.589,11	R\$ 2.570,54	R\$ 281.384,89	R\$ 8.441,55

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

Com a receita bruta de R\$ 352.544,54 tem-se a isenção de R\$ 68.589,11 e R\$ 2.570,54 de tributação monofásica, onde a base de cálculo para a tributação foi de R\$ 281.384,89 tributado a alíquota de 3% que gerou um COFINS a recolher de R\$ 8.441,55.

O PIS que é tributado sobre a receita bruta da empresa, no entanto com as possibilidades de benefícios como a isenção e sobre a revenda a alíquota zero dos produtos sujeitos à tributação monofásica pode-se chegar aos seguintes dados:

Quadro 10 – Dados do Cálculo do PIS

DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO PIS, ISENÇÕES E MONOFASICOS				
Receita Bruta	isenções	Monofásicos	Base de Cálculo	PIS/PASEP
R\$ 352.544,54	R\$68.589,11	R\$2.570,54	R\$281.384,89	R\$1.829,00

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

Com a receita bruta de R\$ 352.544,54 tem-se a isenção de R\$ 68.589,11 e R\$ 2.570,54 de tributação monofásica, onde a base de cálculo para a tributação foi de R\$ 281.384,89 tributado a alíquota de 0,65% que gerou um PIS a recolher de R\$ 1.829,00.

Ao comprar as mercadorias é importante a contabilização do ICMS á recuperar uma vez que poderá abater o imposto gerado sobre a venda, com os dados obtidos da empresa pode-se constatar o seguinte crédito.

Quadro 11 – Crédito de ICMS Sobre as Compras

DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO ICMS SOBRE AS ENTRADAS				
Receita Bruta	Isenções	Outras	Base de Cálculo	ICMS
R\$229.783,37	R\$ 0,00	R\$ 2.063,08	R\$225.720,29	R\$16.167,30

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

O ICMS de entrada gerou um crédito tributário de R\$ 16.167,30 que poderá ser utilizado para abater a tributação do imposto sobre as vendas de mercadorias seguindo o regime da não cumulatividade, sendo que do total do valor de entradas R\$ 2.063,08 não se tratava de compra para revenda sendo não permitido o aproveitamento de crédito de ICMS.

O cálculo do ICMS é sobre a circulação de mercadorias, no entanto com as possibilidades de benefícios como a isenção sobre a venda pode-se chegar aos seguintes dados.

Quadro 12 – Demonstrativo de ICMS Sobre as Vendas

DEMONSTRATIVO DO ICMS E ISENÇÕES SOBRE AS SAÍDAS				
Total notas emitidas	Isenções	OUTRAS	Base de Cálculo	ICMS
R\$371.008,61	R\$13.454,50	R\$15.178,84	R\$ 342.375,27	R\$56.872,55

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

Neste caso um pouco diferente da tributação do PIS e do COFINS apesar da receita bruta da empresa ter sido no valor de R\$ 352.544,54 a empresa emitiu um total de notas no valor de R\$ 371.008,61 onde sendo o valor incidente de ICMS foi a base de cálculo de R\$ 342.375,27 que dentre as diversas alíquotas aplicáveis, devido a venda interestadual e interna apurou-se um montante de R\$ 40.705,25, dentre o valor tributável conseguiu-se uma base de cálculo isenta no valor de R\$ 13.454,50 que são referente as vendas para a área de livre comércio e do valor total de notas emitidas geraram as notas sem incidência de ICMS no valor total de R\$ 15.178,84 que se tratam de envio de bens por contrato de comodato dentre outros.

De acordo com a tributação do ICMS sobre as compras e vendas de mercadorias no regime de tributação do Simples Nacional e Lucro Presumido, e incidindo o benefício de isenção apresenta-se o resultado apurado.

Quadro 13 – Comparativo do ICMS

COMPARATIVO DO ICMS ENTRE O SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO			
SIMPLES NACIONAL		LUCRO PRESUMIDO	
ICMS	R\$ 6.976,95	CREDITO PELA COMPRA	R\$ 16.167,30
DIFAL	R\$3.193,00	ANTECIPAÇÃO DO ICMS	R\$ 3.794,97
		ICMS A RECOLHER	R\$ 56.872,55
TOTAL ICMS SIMPLES NACIONAL	R\$10.169,95	TOTAL ICMS LUCRO PRESUMIDO	R\$ 36.910,28

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

Com a apuração do ICMS pelo Simples nacional e Lucro Presumido, nota-se que o regime tributário do lucro presumido mesmo com as isenções e aproveitamento de crédito tributário, totaliza um total a pagar de R\$ 40.705,25, sendo superior em 52,22%, ao valor total apurado pelo Simples Nacional que é R\$ 26.740,33.

Para a comparação do PIS dentre os regimes de tributação do Simples Nacional e Lucro Presumido foi somado o total partilhado para o imposto citado de cada mês de 2018, já pelo regime de tributação do Lucro Presumido foi projetado considerando as isenções e a tributação monofásica apresenta os seguintes resultados

Quadro 14 – Comparativo de PIS/PASEP

COMPARATIVO DA TRIBUTAÇÃO PIS/ PASEP ENTRE SIMPLES NACIONAL LUCRO PRESUMIDO			
SIMPLES NACIONAL		LUCRO PRESUMIDO	
PIS/PASEP	R\$570,11	PIS/PASEP A RECOLHER	R\$ 1.829,00
TOTAL PIS/PASEP SIMPLES NACIONAL	R\$570,11	TOTAL PIS/PASEP LUCRO PRESUMIDO	R\$ 1.829,00

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

O cálculo do PIS/PASEP no Lucro Presumido que mesmo com as isenções e monofásicos encontra-se em desvantagens em relação ao regime simplificado uma vez que a apuração do PIS no Simples Nacional do período de apuração foi de R\$ 570,11 e no Lucro Presumido um valor de R\$ 1.829,00, superior em 220,82%, em relação ao Simples Nacional.

Para a comparação da COFINS, dentre os regimes de tributação do Simples Nacional foi somado o total do imposto referente a apuração de cada mês de 2018,

já pelo regime de tributação do Lucro Presumido foi projetado considerando as isenções e a tributação monofásica apresentam-se os seguintes resultados.

Quadro 15 – Comparativo do COFINS

COMPARATIVO DA COFINS ENTRE SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO			
SIMPLES NACIONAL		LUCRO PRESUMIDO	
COFINS	R\$ 2.631,59	COFINS A RECOLHER	R\$ 8.441,55
TOTAL COFINS SIMPLES NACIONAL	R\$ 2.631,59	TOTAL COFINS LUCRO PRESUMIDO	R\$ 8.441,55

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

No comparativo da COFINS, do Simples Nacional em relação ao Lucro Presumido, que mesmo com as isenções e monofásicos encontra-se em desvantagens em relação ao regime facilitado uma vez que a apuração da COFINS no Simples Nacional é de R\$ 2.631,59, por outro lado o Lucro Presumido apurou o valor de R\$ 8.441,55 sendo 220,78% superior ao regime em comparação.

Para a comparação do total do custo com a folha de pagamento dentre os regimes de tributação do Simples Nacional e Lucro Presumido, no Simples Nacional foi somado o total do imposto citado de cada mês de 2018 mais salários e FGTS, já pelo regime de tributação do Lucro Presumido foi projetado os tributos sobre a folha somado aos salários e FGTS, onde apresentamos de forma sintetizada a seguir.

Quadro 16 – Comparativo custo com a folha de pagamento

COMPARATIVO DO INSS E FOLHA DE PAGAMENTO COMPARATIVO SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO			
SIMPLES NACIONAL		LUCRO PRESUMIDO	
INSS E FOLHA DE PAGAMENTO	R\$29.160,00	INSS E FOLHA DE PAGAMENTO	R\$36.936,00

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

Com a apuração do montante entre folha de pagamento e INSS devidos pelo Simples Nacional e Lucro Presumido para o cálculo do INSS. No Lucro Presumido paga-se um total de 20% sobre o INSS, 5,8% do Sistema S e 3% de RAT totalizando 28,8% da tributação sobre a folha de pagamento, Simples Nacional o imposto previdenciário está inclusa no DAS (documento de arrecadação do simples), sendo assim a apuração de INSS e folha de pagamento no Simples nacional é de R\$ 29.160,00, no Lucro Presumido o valor a ser pago é de R\$ 36.936,00, superior ao devido pelo Simples em 26,67%.

Para determinar a base de cálculo do IRPJ no Lucro Presumido, será feito a presunção do lucro da empresa que é calculado sobre a receita bruta a aplicação de alíquota de 8%, e posteriormente a aplicação da alíquota do IRPJ de 15%, ao excedente do valor de 20.000,00 multiplicado pela quantidade de meses aplica-se o adicional de 10%. No Simples Nacional as alíquotas para apuração do IRPJ variam de 5,5% a 13,5% sendo feito de maneira unificada em um documento único de arrecadação.

Quadro 17 – Comparativo do IRPJ.

COMPARATIVO DO IRPJ ENTRE SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO			
SIMPLES NACIONAL		LUCRO PRESUMIDO	
IRPJ	R\$ 1.136,09	IRPJ	R\$3.168,49
TOTAL IRPJ SIMPLES NACIONAL	R\$ 1.136,09	TOTAL IRPJ LUCRO PRESUMIDO	R\$ 3.168,49

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

O IRPJ apurado no Simples Nacional foi de R\$ 1.136,09, o Lucro Presumido apurou um valor a ser pago de R\$ 3.168,49, sendo R\$ 2.032,40 maior que a quantia devida pelo Simples.

A base de cálculo da CSLL devida pelas pessoas jurídicas do Lucro Presumido corresponderá a 12% sobre a receita bruta, encontra-se a base de cálculo para se aplicar a alíquota da CSLL que será de 9% sobre a base de cálculo. A apuração da CSLL no Simples Nacional de igual maneira que para o IRPJ como sendo de forma unificada também e feito a apuração da CSLL no Simples, com alíquotas que variam entre 3,5% a 10,0% sobre a alíquota efetiva.

Quadro 18 – Comparativo da CSLL.

COMPARATIVO DA CSLL ENTRE O SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO			
SIMPLES NACIONAL		LUCRO PRESUMIDO	
CSLL	R\$722,97	CSLL	R\$ 2.851,65
TOTAL CSLL SIMPLES NACIONAL	R\$722,97	TOTAL CSLL LUCRO PRESUMIDO	R\$2.851,65

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

A apuração da CSLL no Simples Nacional foi de R\$ 722,97 e a projeção no Lucro Presumido foi de R\$ 2.851,65, um percentual de 194,44%, maior que o regime em comparação.

Com os tributos apurados no simples nacional e projetados no Lucro Presumido, é possível analisar de forma detalhada e de forma geral todos os tributos devidos pela empresa distribuidora de produtos de higiene, e detalhar benefícios e apresentar por meio deste estudo, todas as vantagens alcançadas sobre os regimes de tributação simples Nacional e Lucro Presumido.

Feitos os cálculos dos tributos no Simples Nacional e a projeção dos tributos no Lucro Presumido podemos apresentar de maneira clara o objetivo deste artigo científico que é de comparar os regimes com o fim de encontrar dentre os estudados, será o mais vantajoso, menos oneroso para a empresa distribuidora de produtos de higiene conforme de forma mais sintetizada apresentamos a seguir.

Quadro 19 – Comparativo Sintetizado dos Regimes de Tributação Simples Nacional e Lucro Presumido.

COMPARATIVO SINTETIZADO DO SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO	
REGIME TRIBUTARIO	TOTAL APURADO
SIMPLES NACIONAL	R\$ 23.849,11
LUCRO PRESUMIDO	R\$ 64.771,94

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

Posto isto, nota-se que a apuração total dos tributos é menor no Simples Nacional em relação ao Lucro Presumido que, mesmo com a incidência de benefícios tributários como o modelo de tributação monofásica e as isenções de ICMS, PIS e COFINS, ainda assim não torna o Lucro Presumido um regime tributário vantajoso para a empresa distribuidora de produtos de higiene, uma vez que o montante de tributos apurado no Simples Nacional é menor que os apurados no Lucro Presumido.

Também de forma visual, o comparativo resumido da tributação individual de cada imposto partilhado no Simples Nacional com os impostos no regime de tributação do Lucro Presumido para melhor compreensão conforme a seguir.

Quadro 20 – Total de Tributos.

COMPARATIVO ANALITICO DOS TRIBUTOS ENTRE SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO					
SIMPLES NACIONAL			LUCRO PRESUMIDO		
IRPJ	R\$	1.136,09	IRPJ	R\$	3.168,49
CSLL	R\$	722,97	CSLL	R\$	2.851,65
COFINS	R\$	2.631,59	COFINS	R\$	8.441,55
PIS/PASEP	R\$	570,11	PIS/PASEP	R\$	1.829,00
INSS	R\$	8.618,40	INSS	R\$	7.776,00
ICMS	R\$	10.169,95	ICMS	R\$	40.705,00
IPI	R\$	-	IPI	R\$	-
ISS			ISS	R\$	-
TOTAL	R\$	23.849,11	TOTAL	R\$	64.771,69

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

Como a empresa distribuidora de produtos de higiene, atua no segmento de compra vendas e distribuição de produtos de higiene, em sua variedade de produtos uma parte incidem a isenção tributária e uma parte é tributada pelo regime de tributação monofásico. Sendo assim, com o comparativo entre os dois regimes de tributação, apura-se o mais vantajoso, seja com as menores alíquotas ou a menor carga tributária já deduzidos as isenções e monofásicos.

O Simples Nacional apurou em 2018 em tributos um valor total de R\$ 23.848,11, e a projeção no Lucro Presumido deduzindo-se as isenções e os monofásicos dos produtos resultou em um montante de R\$ 64.771,69, sendo o regime em comparação 171,60% maior que o Simples Nacional.

Vale ressaltar que o comparativo de maneira individualizada se tem uma visualização melhor da influência de cada tributo em relação ao montante total arrecadado pelo devido regime de tributação.

O Lucro Presumido tendo como vantagem a possibilidade de aproveitar o crédito tributário sobre isenções e os benefícios dos monofásicos. Nesta premissa apresentar-se-á a apuração dos tributos, comparando-os entre Simples Nacional e Lucro Presumido.

Os benefícios alcançados pela empresa foram as isenções e os produtos sujeitos à tributação monofásica de PIS e COFINS e os créditos de ICMS que foram a base da hipótese deste trabalho em que devido a tais benefícios comprovariam a

possibilidade do regime de tributação do lucro presumido ser o tipo de tributação que traria menor custos para a empresa. Para analisar os benefícios alcançados por este regime foi buscado a base de cálculo que sofrem a isenção e a tributação monofásica de PIS e COFINS que foram os seguintes dados:

Quadro 21 - Benefícios fiscais.

DEMONSTRATIVO DOS BENEFÍCIOS TOTAIS DO LUCRO PRESUMIDO					
TRIBUTOS	BASE CÁLCULO ISENTO	BASE CÁLCULO MONOFASICO	BASE CÁLCULO TOTAL	ALÍQUOTA	BENEFÍCIO FISCAL EM R\$
PIS	R\$68.589,11	R\$2.570,54	R\$71.159,65	0,65%	R\$462,54
COFINS	R\$68.589,11	R\$2.570,54	R\$71.159,65	3%	R\$2.134,79
ICMS	R\$13.454,50		R\$13.454,50	12%	R\$1.614,54
CREDITO ICMS					R\$16.167,30
				TOTAL	R\$20.379,17

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

Com base nas alíquotas determinadas sobre cada imposto a empresa teve de receita isenta sobre PIS e COFINS R\$ 68.589,11 e monofásico de R\$ 2.570,00, a receita bruta isenta de ICMS foi de 13.454,00, onde gerados os tributos por suas respectivas alíquotas mais o crédito de ICMS que a empresa pode utilizar a mesma possuiu um benefício de R\$ 20.379,17. Com esta informação podemos afirmar que se não fosse os benefícios fiscais do regime de tributação do Lucro Presumido a empresa teria o seguinte custo tributário:

Quadro 22- Total de tributos Lucro Presumido

DEMONSTRATIVO DA ELISÃO FISCAL NO LUCRO PRESUMIDO		
TRIBUTOS LUCRO PRESUMIDO	BENEFÍCIOS LUCRO PRESUMIDO	TOTAL TRIBUTOS SEM BENEFÍCIO
R\$64.771,94	R\$20.379,17	R\$85.151,11
76,07%	23,93%	100%

Fonte: Autores da pesquisa com base nos dados contábeis da empresa.

A empresa sem benefícios teria um valor a pagar de R\$ 85.151,11 e a elisão fiscal alcançado foi de 23,93% deste valor e se não fosse tal benefício a vantagem da empresa ser optante pelo regime de tributação do Simples Nacional seria ainda maior.

3 CONCLUSÃO

O estudo tributário sobre a empresa distribuidora de produtos higiênicos situada em Ji-Paraná no estado de Rondônia no ano de 2018 traz informações de grande importância para os usuários da contabilidade, mas principalmente para administração da empresa, já que, o trabalho apresenta os diferentes custos tributários que a empresa poderia incorrer de forma precisa, com isso a variação do custo da empresa que poderia afetar diretamente vários fatores como a mercadoria, lucros, corte de funcionários dentre outros, o que envolve a sua competitividade, com os dados formados com base científica é uma ferramenta de conhecimento sobre as opções da empresa auxiliando diretamente com as tomadas de decisões da empresa.

A hipótese apresentada para esta empresa que a opção pelo regime tributário Lucro Presumido seria o mais viável, devido a redução do custo dos tributos devido as possibilidades de benefícios fiscais que este regime alcança, como as isenções e créditos sobre o ICMS. No entanto, a hipótese foi inviável, pois o regime de tributação do Lucro Presumido ainda com todos os benefícios teve valores de tributos a recolher mais alto que no regime de tributação do Simples Nacional.

O lucro presumido em sua projeção teve um total de tributos a recolher no valor de R\$ 85.151,11, no entanto devido a prática da elisão fiscal, a empresa alcançou um total de benefícios de R\$ 20.379,17 reduzindo o valor total de tributos a recolher R\$ 64.771,94. No entanto, mesmo com a elisão fiscal alcançada pela empresa em sua projeção do lucro presumido, o Regime de tributação do Simples Nacional se comprovou o menos oneroso na tributação, mesmo não tendo as opções de benefícios fiscais, o total da tributação a recolher foi de R\$ 23.848,11, ou seja, com relação ao regime de tributação do Lucro Presumido ainda com todos os benefícios fiscais alcançados haveria um aumento de 171,6%.

A título de informação, uma vez que já provado que a hipótese deste não ser vantagem para empresa, caso a empresa estivesse optante pelo regime de tributação do lucro presumido e não apropriasse nenhum benefício fiscal, o seu custo tributário seria de R\$ 85.151,11 o aumento de tributação em relação ao tributo devido pelo regime de tributação do Simples Nacional de 257,06%, superior

tornando-o uma opção inviável para a empresa visto que o custo tributário seria superior ao atual.

Por esta diferença de valores que foi significativo em comparação proporcional o trabalho conclui que a empresa distribuidora de produtos de higiene teve um menor custo tributário no ano de 2018 como optante pelo regime de tributação do Simples Nacional por uma diferença de R\$ 40.923,83.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Decreto Lei nº 6957, de 09 de setembro de 2009. **Altera o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, no tocante à aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP**. Senado Federal, Brasília, 2009.

BRASIL. Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº8.212 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**. Senado Federal, Brasília, 2006.

BRASIL. Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000. **Dispõe sobre a incidência da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nas operações de venda dos produtos que especifica**. Senado Federal, Brasília, 2000.

BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. **Dispõe sobre a não cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos**

casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Senado Federal, Brasília, 2002.

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.** Senado Federal, Brasília, 2003.

BRASIL. Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. **Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências.** Senado Federal, Brasília, 2004.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Institui o Código Tributário Nacional.** Senado Federal, Brasília, 1966.

BRASIL. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. **Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências.** Senado Federal, Brasília, 1988.

BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.** Senado Federal, Brasília, 1991.

BRITO, Edvaldo. **Direito Tributário e Constituição: estudos e pareceres.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

CASSONE, Vittorio. **Regime Cumulativo Direito Tributário.** 28. ed. São Paulo : Atlas, 2018.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 16 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene Ramos. **As micro e pequenas empresas e o Simples Nacional**: tratamentos tributário, fiscal e comercial. São Paulo: Atlas, 2019.

Harada, Kiyoshi. **ICMS**: doutrina e prática. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Aparecido, M. **Introdução À Contabilidade Tributária** – 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

Rondônia, Decreto, de 05 de abril de 2018. **Regulamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação- RICMS**. Porto Velho, 2018.

SOUZA, Edmilson Patrocínio de. **Contabilidade tributária**: aspectos práticos e conceituais. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

TABELA ICMS EM EXCEL INTERNA E INTERESTADUAL. Disponível em: <https://taxshape.com/utilitario/tabela-icms-em-excel-interna-e-interestadual-download/>. Acesso em 24 mai. 2019.