

Trabalho de Conclusão de Curso (2024)

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ESTRATÉGICO: UM ESTUDO EM UMA PRESTADORA DE SERVIÇOS NA CIDADE DE MOSSORÓ-RN

Saulo Henrique Linhares Lima Leite¹, José Matheus Barbosa de Sousa²

Resumo: O objetivo do presente estudo é identificar qual o Regime Tributário mais vantajoso para uma empresa que atua na prestação de serviços de condicionamento físico na cidade de Mossoró/RN. A empresa estudada figura como líder de mercado em seu segmento e segue um modelo nacional de franquia. Para tanto, foram analisadas informações fiscais, tributárias e folha de pagamento da empresa, no período de dois anos, 2022 e 2023. As informações foram cedidas pela empresa e a partir disto foram calculados os recolhimentos dos principais impostos incidentes no regime Simples Nacional de acordo com a Lei nº 123/06 e no regime do Lucro Presumido de acordo com a legislação vigente, buscando verificar qual dos dois seria o menos oneroso para a empresa. Não foi possível simular a tributação da empresa pelo Regime do Lucro Real em razão da ausência de informações para tais cálculos. Os resultados da pesquisa apontaram que no ano de 2022 o Regime Simples Nacional foi menos oneroso, em comparação ao Lucro Presumido. Já no ano de 2023, a situação foi inversa, o recolhimento pelo Simples Nacional resultou em um montante de imposto maior que o apurado pelo Presumido. Se a análise for feita de forma conjunta no biênio, o Lucro Presumido se apresenta como menos oneroso, e consequentemente mais vantajoso para a organização. Uma justificativa para essa inversão é de que houve um aumento das receitas mensais da empresa, além disso, a adoção da estratégia de terceirização para a redução da folha de pagamento em 2023 foi determinante para a redução do volume de impostos, corroborando a discussão da necessidade de acompanhamento e planejamento estratégico e tributário em todos os cenários organizacionais. Em um cenário prático, o estudo mostrou-se relevante, apresentando-se como modelo de gestão tributária eficiente que, quando bem executado, proporciona economia tributária e maior lucratividade a partir de uma determinada faixa de faturamento.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Regimes Tributários. Contabilidade Tributária.

1 INTRODUÇÃO

O ato de tributar acompanha a civilização humana desde os seus tempos mais remotos, a coleta de impostos é um ato inerente ao contexto social das atividades comerciais e sociais que remonta de há cerca de 4.000 anos A.C. com o avanço da civilização a coleta de impostos foi-se modernizando e adaptando-se aos diversos contextos sociais de cada época, tornando o ato de tributar uma atividade indissociável a manutenção dos governos e sociedades de cada época (Basso, 2023).

No Brasil por sua vez, o ato de tributar tem início com a chegada dos colonizadores portugueses nas terras Brasileiras e o estabelecimento das Capitanias Hereditárias, que

1 Bacharelando em Ciências Contábeis

2 Mestre em Ciências Contábeis

tinham a obrigação de recolher tributos sobre a produção agrícola, extração de minério e comércio. Ao longo do tempo, com a independência do Brasil do domínio da coroa portuguesa, o ato de tributar foi-se modernizando, superados os contextos históricos até o surgimento da república, a constituição de 1988 estabelece consigo o sistema tributário nacional, com leis que vigem até os dias atuais e balizam os direitos e deveres do Estado e dos contribuintes no que diz respeito a tributação (BASSO, 2023).

A lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, que regula o sistema tributário nacional, traz em seu artigo 3º a definição de tributo, apontando que o “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.”

Com um sistema tributário complexo oneroso, o Brasil é visto pelos cidadãos, empresários e autores de matérias tributaristas como um país de elevada carga tributária e alta insegurança no que se refere ao cumprimento de todas as obrigações tributárias exigidas pelas esferas federal, Estadual e municipal (Lima; Rezende, 2020).

Diante desse cenário, é comum muitas empresas verem seus orçamentos comprometidos com o pagamento de tributos, taxas, multas e obrigações acessórias. Dados oficiais divulgados pela Receita Federal apontam que no ano de 2022 cerca de 33,71% do PIB foi representado pela carga tributária, cerca de 0,65% a mais que o ano de 2021 que totalizou 33,05% (Receita Federal, 2023).

Uma característica latente do sistema tributário brasileiro diz respeito a grande quantidade de normas tributárias, que são constantemente alteradas, trazendo insegurança ao ordenamento tributário nacional, as empresas e cidadãos que nele se pautam para o recolhimento dos tributos. De acordo com dados de um estudo feito pelo IBPT (2018) foram editadas em média 31 normas tributárias por dia nas três esferas tributárias do Brasil, Municipal, Estadual e Federal nos últimos 34 anos. Em resposta à esta complexidade, o planejamento tributário surge como uma alternativa para lidar de forma mais eficiente com o cenário tributário do Brasil.

Nesse sentido, o Planejamento Tributário apoia-se na legislação, buscando reduzir substancialmente a carga tributária, proporcionando às empresas a oportunidade de aumentar sua lucratividade e competitividade no mercado. Trata-se, assim, de uma estratégia importante e indispensável para enfrentar os desafios fiscais e otimizar os recursos empresariais (Bison; Jurubeba, 2024).

O Planejamento busca, dentro dos meios legais, a melhor maneira de evitar a incidência de tributos, postergar o fato gerador ou tomar a ação menos onerosa para o contribuinte. A partir desta discussão, pode-se citar o estudo dos Regimes Tributários Nacionais. No Brasil existem quatro tipos de regimes tributários, sendo: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado (Brasil, 1996). No âmbito federal, as empresas que não se enquadram na condição de MEI (Microempreendedor Individual) podem optar por três tipos de regime tributário: Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido.

A par dos desafios outrora destacados, urge as organizações planejar de forma adequada a melhor estratégia a ser aplicada na hora de apurar os tributos, pagá-los ou até mesmo reduzi-los. Aplicar os conceitos de planejamento tributário tem se tornado uma necessidade latente a realidade das empresas, encontrar a melhor forma de atuar no complexo e competitivo mercado brasileiro é, acima de tudo, indispensável a sua sobrevivência, garantindo as empresas que melhor se posicionam uma grande vantagem competitiva e melhor gestão dos recursos disponíveis (Alves; Melo; Castro, 2020).

Diante de uma realidade tributária tão desafiadora, surge a seguinte indagação: **Qual o Regime Tributário mais vantajoso para uma empresa de prestação de serviços de condicionamento físico da cidade de Mossoró RN?** Com base neste problema, o objetivo do estudo é de identificar qual o Regime Tributário mais vantajoso para uma empresa que atua na prestação de serviços de condicionamento físico na cidade de Mossoró/RN.

A escolha do regime foi feita através do estudo e planejamento tributário nos anos de 2022 e 2023 da empresa analisada, se utilizando de informações financeiras disponibilizadas

para os devidos cálculos. Os cálculos foram feitos para todas as competências, obedecendo as particularidades de cada regime, o mais vantajoso será o menos oneroso em todos os aspectos para a organização.

A importância prática deste estudo é evidente diante da diversidade e complexidade do sistema tributário brasileiro. Em muitos casos, os contribuintes enfrentam incertezas na correta apuração dos impostos decorrentes de suas atividades comerciais, resultando em prejuízos financeiros. Nesse sentido, o conhecimento do Regime Tributário menos oneroso e mais coerente resulta em maior folga financeira e mais capacidade de investimento em áreas estratégicas da organização, ampliando seu resultado e reduzindo despesas.

Do ponto de vista dos profissionais da área contábil e de gestão, o estudo mostra-se como um exemplo prático de gestão tributária, contribuindo para a visualização de cenários em regimes tributário diferentes, auxiliando na tomada de decisão e redução de tributos em empresas que atuam com atividades semelhantes. Para os empreendedores dos ramos de atividade semelhante, o estudo mostra-se como um exemplo de gestão tributária, auxiliando na escolha do regime tributário mais vantajoso para o nível de faturamento.

Já sob uma perspectiva acadêmica, os resultados do estudo agregam conhecimento para estudos futuros que busquem entender a dinâmica tributária de empresas de mesmo ramo ou de ramos distintos com o objetivo de comparação; além de colocar de forma prática os conhecimentos estudados por estudantes e profissionais da contabilidade. Apesar disso, deve-se atentar ao fato de que o estudo se utiliza de uma só empresa e que seus resultados são compatíveis com seus particulares, como atividade e porte, não devendo ser generalizado, ademais considera-se o caráter mutável das leis e normativos fiscais e tributários brasileiros.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E TRIBUTÁRIO

O Planejamento estratégico, Segundo Maximiano (2006), constitui um processo que perpassa toda a empresa, começando na tomada de decisão até a escolha dos produtos e serviços que pretende ofertar, clientes que deseja atender e mercados que pretende atuar no ramo de negócio escolhido. Essa série de práticas visam trazer a empresa para um contexto de maior competitividade, fazendo com que todos os setores tenham metas claras que direcionam o foco da organização para alcançar um único objetivo comum, que pode estar relacionado a melhor qualidade dos produtos ou serviços, maior eficiência nos processos ou posicionamento mais claro no mercado, tudo isso visando sempre a maior lucratividade.

Em consonância com Tavares (2010), é possível pontuar que o Planejamento Estratégico deve seguir as características intrínsecas de cada empresa, levando em consideração fatores como: gestão, porte e cultura organizacional. Vale salientar que, de acordo com o autor, na elaboração e implantação do planejamento estratégico é imprescindível que se faça a análise ambiental, definição de objetivos, métodos de avaliação e controle de metas, desenvolvimento da visão e missão da empresa no negócio em que atua.

Na seara do planejamento, uma estratégia que pode ser utilizada pelas empresas é o Planejamento Tributário. Segundo Hanlon e Heitzman (2010) e Dyreng; Hanlon e Maydew, (2010) a economia tributária são os esforços, lícitos ou não, empreendidos para evitar o pagamento de tributos.

Pode-se dizer que o planejamento tributário é um fator importante para o controle e crescimento, considerando que busca reduzir a carga tributária e os custos operacionais. O planejamento tributário operacional trata também de procedimentos que objetivam identificar as consequências tributárias de uma determinada decisão. Logo, se faz melhor e mais coerente escolha do regime tributário (Alves, Melo, Castro, 2020).

Diante disso, Lobo (2013) destaca que a elisão fiscal, que é o processo de evitar ou postergar a ocorrência do fato gerador do imposto com o objetivo de gerar economia, é sempre lícita desde que tenha como ponto de partida instrumentos jurídicos válidos. Já

Hanlon e Heitzman (2010) e Dyreng, Hanlon e Maydew (2010), reforçam que qualquer ação tomada para evitar tributos pode ser reconhecida como planejamento tributário, seja inclusive a evasão fiscal. A distinção entre esses conceitos destaca a importância de compreender a ética e a legalidade nas estratégias adotadas para redução de encargos fiscais (Bison; Jurubeba, 2024).

A elisão fiscal pode ser definida como os atos previsto na legislação fiscal que a empresa está sujeita, buscando reduzir o impacto tributário nas suas operações utilizando-se de meios lícitos e verdadeiros, nas suas operações para evitar um cenário tributável desfavorável, de forma lícita, transparente, honesta e livre de vício (Crepaldi, 2019). Para Lobo (2012), a elisão fiscal lícita ou não abusiva, está presente nos atos que visam a economia de impostos através da interpretação razoável da lei.

Na evasão fiscal, busca-se o mesmo objetivo da elisão fiscal, que é a economia do imposto, contudo, há uma linha tênue na evasão fiscal, podendo esta ser lícita ou ilícita. Segundo Lobo (2012), na evasão fiscal lícita busca-se evitar a ocorrência do fato gerador do imposto ou atuar de forma lícita ou não proibida em uma área onde a empresa não se sujeite a incidência desfavorável do tributo. Já para Crepaldi (2019), na hipótese de evasão fiscal ilícita, o contribuinte busca mascarar ou descaracterizar de forma fraudulenta a incidência do imposto, antes ou depois do fato gerador, utilizando-se da interpretação, omissão ou das brechas na legislação a que está submetido.

Em função da estrutura econômica do país, alguns autores apontam que esta pode proporcionar incentivos à sonegação e, em algumas situações, a aceitação e normalização deste comportamento, dificultando para os entes federados o processo de arrecadação dos tributos de modo correto por parte dos contribuintes, mesmo que um dos objetivos das autoridades seja controlar e evitar a evasão fiscal (Alves; Melo; Castro, 2020).

2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Um dos mais importantes pontos a ser analisado no Planejamento Tributário é a escolha do Regime de Tributação mais vantajoso e menos oneroso para a empresa analisada. A escolha equivocada do regime pode gerar ônus tributário indevido e comprometer o bom funcionamento financeiro da organização, já que o gasto tributário pode ser maior que o necessário, além de riscos fiscais frente a Receita Federal (Alves; Melo; Castro, 2020).

Por disposição legal, todas as organizações estão sujeitas à escolha de um regime para tributação. Para esse processo é interessante a contratação de um profissional devidamente habilitado, para que faça um planejamento tributário antes do devido enquadramento fiscal da organização. Somente com acesso a todas as informações necessárias, poderá propor o regime mais vantajoso perante o fisco (Crepaldi, 2019).

Os Regimes tributários são as formas legais que uma empresa está obrigada a recolher seus impostos, no Brasil os principais regimes tributários são o Simples Nacional, o Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado.

2.2.1 Simples Nacional

Diante do complexo cenário brasileiro de apuração e arrecadação de impostos, surge uma dificuldade entre as empresas no que tange ao controle das operações comerciais, apuração e declaração dos tributos devidos (Escada et al, 2023). Em 14 de dezembro de 2006 o governo brasileiro aprova a Lei Complementar nº 123/06 que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, dando origem ao regime tributário popularmente conhecido como Simples Nacional.

O Simples Nacional é voltado para as Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP). De acordo com a LC nº 123/06, a Microempresa (ME) é toda aquela que auferir receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), a Empresa de Pequeno Porte (EPP) é toda aquela que tem faturamento bruto anual 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).

Esse regime tem como principal característica o recolhimento dos impostos em uma única guia, quais sejam o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), o Programa de Integração Social (PIS), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e, por fim, o Imposto Sobre Serviço (ISS), contudo algumas atividades não podem optar pelo simples nacional e o limite de faturamento anual é de R\$ 4,8 milhões.

A LC nº 123/06, trouxe consigo pontos chave para determinação do enquadramento das empresas de pequeno e médio porte utilizando critérios de faturamento anual. Além disso, estabeleceu para essas empresas a unificação de impostos, a redução de alíquotas, a simplificação na abertura das empresas e no envio das obrigações acessórias, a previsão de atualizações para que haja adequação as novas realidades do mercado e a criação do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN que surge com a obrigação de administrar e fiscalizar as determinações previstas na legislação.

Em 19 de dezembro de 2008 entra em vigor a LC nº 128/08, que estende a opção do Simples Nacional para os microempreendedores individuais (MEI's). Essa lei complementar também ampliou as atividades que podem ser contempladas pelo Simples Nacional, aumentou os limites da receita bruta para que as empresas de pequeno e médio porte pudessem optar pelo regime e dispôs sobre normas específicas para que empresas em início de atividade tivessem condições mais favoráveis nos primeiros anos de atividade.

Em 2016, o Simples Nacional recebe uma simplificação, trazida pela Lei Complementar Nº 155, de 27 de Outubro de 2016, alterando a LC nº 123/06. Foram definidos os limites vigentes de faturamento para o MEI, que saiu de R\$ 60.000,00 anual para R\$ 81.000,00 anual e o limite de faturamento para as EPP, aumentou de R\$ 3.600.000,00 para R\$ 4.800.000,00 anuais. Além disso, houve a redução de 6 para 5 anexos, a determinação da receita bruta dos últimos 12 meses para o cálculo da alíquota efetiva e a utilização do fator R como elemento determinante na tributação de algumas atividades de serviços dos anexos III e V (Brasil, 2016).

O faturamento anual é fator determinante para o enquadramento da empresa no Simples Nacional, pois a receita bruta dos últimos 12 meses é o critério que define a faixa de tributação que a empresa será enquadrada, havendo a possibilidade de redução ou aumento da carga tributária de acordo com o faturamento bruto e a atividade desempenhada pela empresa.

O Simples Nacional, divide as faixas de tributação para cada atividade em 5 anexos, que de acordo com a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, determina as alíquotas que cada atividade comercial será tributada de acordo com o seu limite de faturamento bem como o percentual de repartição dos tributos (Brasil, 2006). O anexo 1 define as alíquotas das atividades de comércio, o anexo 2 define as alíquotas para Indústria. Já os anexos 3 a 5, definem as condições para diversas atividades de prestação de serviços.

No anexo 3, enquadram-se os serviços de instalação, reparos, manutenção, bem como, atividades agências de viagens, escritórios de contabilidade, academias, laboratórios, empresas de medicina e odontologia. O anexo 4, empresas que fornecem serviço de limpeza, vigilância, obras, construção de imóveis, serviços advocatícios e, por fim, o anexo 5, empresas que fornecem serviço de auditoria, jornalismo, tecnologia, publicidade, engenharia, entre outros.

Cada anexo apresenta um limite da receita bruta total dos últimos 12 meses, começando com faturamento de R\$ 0,00 até R\$ 180.000,00 na primeira faixa e limite de R\$ 4.800.000,00 na sexta faixa. Além disso cada anexo traz alíquotas diferentes da primeira a sexta faixa, assim como o valor a descontar para cada faixa de cálculo do simples nacional. No Quadro 01 abaixo, é apresentado o Anexo V, onde a empresa estudada se enquadra.

Quadro 01 – Anexo V do Simples Nacional – Receitas de prestação de serviços.

FAIXA	RECEITA BRUTA EM 12 MESES (EM R\$)	ALÍQUOTA	VALOR A DEDUZIR (EM R\$)
1ª FAIXA	ATÉ 180.000,00	15,50%	-
2ª FAIXA	DE 180.000,00 A 360.000,00	18,00%	4.500,00
3ª FAIXA	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
4ª FAIXA	De 720.000,01 a 1.800.000,00	20,50%	17.100,00
5ª FAIXA	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	23,00%	62.100,00
6ª FAIXA	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,50%	540.000,00

Fonte: Lei Complementar nº 123/06, § 5º- I do art. 18, anexo V.

Contudo, é mister a observar os sublimites de receita bruta Estaduais e Municipais do Simples Nacional. De acordo com o artigo 9º § 1º da resolução nº 140 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), de 22 de maio de 2018 e portaria CGSN Nº 43, de 17 de novembro de 2023, o sublimite para arrecadação no mercado interno para arrecadação do ICMS e do ISS é de R\$ 3.600.000,00. Diante disso, ao passo que a empresa atinge o sublimite de faturamento dos últimos 12 meses, está automaticamente obrigada ao recolhimento do ICMS e do ISS fora da guia do Simples Nacional, sendo a apuração e recolhimento do imposto devido feita diretamente ao ente Estadual e Municipal correspondente.

2.2.2 Lucro Presumido

Para empresas que não se enquadram nos critérios do Simples Nacional e as que têm faturamento maior que R\$ 4,8 milhões e inferior a R\$ 78 milhões, podem optar pelo Lucro Presumido. Conforme a Lei Nº 9.249/95, o Lucro Presumido tem como característica uma presunção de lucro fixa sobre a receita bruta e serve como base de cálculo para a apuração do IRPJ e CSLL, que têm recolhimento trimestral e pode ser pago em cotas. Já o PIS e COFINS é apurado mensalmente com base no faturamento da empresa (Brasil, 1995).

O regime de tributação Lucro Presumido também pode ser considerado como uma forma de tributação simplificada onde as empresas são tributadas de acordo com a atividade desempenhada, podendo variar entre os percentuais de 1,6%, 8%, 16% e 32% para IR e 12% e 32% para CSLL, como mostram os Quadros 02 e 03 abaixo:

Quadro 02 - Alíquotas de presunção da base do IRPJ.

TIPO DE ATIVIDADE	ALÍQUOTA (%)
Atividade de revenda, para consumo, de combustíveis derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;	1,6%
Venda de mercadorias ou produtos; Transportes de cargas; Atividades imobiliárias; Serviços hospitalares; Atividade Rural; Industrialização com materiais fornecidos pelo solicitante; outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)	8%
Serviços de transporte (exceto de cargas); Serviços gerais com receita bruta anual de R\$ 120.000,00.	16%
Serviços profissionais (Sociedades Simples - SS, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas, etc.); Intermediação de negócios; Administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos; Serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra (ADN Cosit 6/97).; Serviços em geral, para os quais não haja previsão de percentual específico.	32%

Fonte: Lei nº 9.249/95.

Quadro 03 - Alíquotas de presunção da base do CSLL.

TIPO DE ATIVIDADE	ALÍQUOTA (%)
Atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte de cargas.	12%

Serviços em geral (exceto hospitalares e transporte de cargas); Intermediação de negócios; Administração, locação ou cessão de bens móveis, imóveis e direitos de qualquer natureza.	32%
--	-----

Fonte: Lei nº 9.249/95.

No Lucro Presumido a incidência do IRPJ e CSLL é apurada trimestralmente com base na receita bruta do ano-calendário, já o pagamento das quotas é feito no trimestre imediatamente posterior, podendo ser efetuado em cota única ou em até três cotas mensais e sucessivas. Já as empresas que atuam diversamente em mais de uma atividade, devem apurar as receitas separadamente para aplicação da base de cálculo correspondente sobre a receita de cada atividade específica (Rodrigues, 2009).

Para que um contribuinte possa apurar seus impostos com base no lucro presumido, é preciso atender as determinações definidas no artigo 13 da Lei nº 9.718/98, que diz:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013).
§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

A opção pelo Lucro Presumido é feita anualmente através da apuração dos impostos com base nas alíquotas do lucro presumido no trimestre e o pagamento do primeiro Documento de Arrecadação de Receitas Federais – DARF. Uma vez que a empresa opte pelo regime, devesse recolher seus impostos por ele durante todo ano-calendário, sem que haja a possibilidade de mudança até o início do ano-calendário seguinte.

No Lucro Presumido, há mensalmente o recolhimento dos impostos PIS e COFINS que têm como base de cálculo o percentual de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre a receita bruta. Já para a apuração trimestral do IRPJ, que tem como base de cálculo o percentual de 15% sobre a presunção de lucro da receita bruta apurada, conta com o adicional de 10% sobre a parcela trimestral que ultrapassar R\$ 60.000,00. No caso da CSLL, o percentual aplicado sobre a presunção de lucro da receita bruta apurada no trimestre é de 9%.

2.2.3 Lucro Real

O Lucro Real foi instituído inicialmente pelo Decreto-Lei nº 5.844/43. Já o Decreto-Lei Nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, no seu art. 6º, define que “lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária”. Além disso, também é regido pela Lei nº 9.430/1996 e pelo Decreto nº 3.000/1999 que regulamenta o recolhimento do IRPJ e CSLL pelas empresas optantes pelo lucro real, bem como por instruções normativas da Receita Federal Do Brasil (RFB).

Empresas que acumulam uma receita bruta anual superior a R\$ 78 milhões, estão obrigadas ao recolhimento dos impostos pelo regime tributário Lucro Real. De acordo com a Lei nº 9.430/96, as empresas optantes por esse regime, devem recolher o IRPJ e a CSLL com base no seu lucro real descontados os ajustes legais permitidos pela legislação. Nesse regime o PIS e COFINS têm como base de cálculo o faturamento da empresa e há a possibilidade de aproveitamento dos créditos tributários adquiridos nas operações.

O decreto Lei nº 1.598/77 define a apuração base de cálculo do IRPJ diferente do resultado contábil da empresa, criando assim o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR. Através desse método de apuração do IRPJ e CSLL, seja ela anual ou trimestral, é possível fazer os ajustes, deduções, adições, exclusões e compensações legais conforme determinado no regulamento de imposto de renda – RIR/99 e nas instruções normativas da RFB.

O regulamento de imposto de renda – RIR/99 ainda traz consigo no seu art. 248 que “o lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), dos resultados não operacionais (Capítulo VII), e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos a lei comercial.

Dessa forma, Chaves (2010) ressalta que pra definir a base de cálculo do IRPJ é preciso ajustar o resultado contábil do período de acordo com a legislação, desta feita, a base de cálculo do IRPJ pode divergir do resultado apresentado pela apuração conforme as normas contábeis.

Outro ponto importante é a observação do artigo 14 da Lei nº 9.718/98, que define os casos em que a empresa está obrigada ao lucro real, a empresa que no ano-calendário anterior obteve receita superior R\$ 78 milhões ou proporcionalmente ao período quando inferior a 12 (doze) meses; além disso, empresas com atividades de arrendamento mercantil, bancos comerciais e investimentos, caixas econômicas, corretoras de créditos e títulos entre outras atividades correlatas, estão obrigadas ao lucro real.

Além disso, outra informação importante se refere à forma da apuração do IRPJ que, de acordo com o Decreto-Lei 9.580 de 22 de novembro de 2018, pode ser feita de forma trimestral ou anual. No caso do que trata o artigo 217 do referido decreto, a apuração trimestral segue ao final de cada trimestre com o encerramento da apuração nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Já no artigo 218, define que a apuração pode ser feita anualmente, nessa modalidade a empresa calcula e recolhe mensalmente os valores devidos do imposto e faz seu recolhimento com base em estimativa ou através de balanços e balancetes mensais utilizando os critérios definidos no artigo 220 do Decreto 9.580/18, e em 31 de dezembro a apuração de ajuste, onde devem ser compensados os pagamentos feitos a maior ou a menor após a determinação do Lucro Real (Brasil, 2018).

No Lucro Real, semelhante ao Lucro Presumido, também há o recolhimento dos impostos PIS, COFINS, IRPJ E CSLL, o PIS e COFINS. Estes últimos possuem apuração mensal e têm como base de cálculo a receita bruta apurada no percentual fixo de 1,65% e 7,60%, respectivamente. Já a apuração do IRPJ pode ter incidência trimestral ou anual, de acordo com a opção de recolhimento determinada pela empresa. O IRPJ tem como alíquota o percentual de 15% sobre o lucro apurado até R\$ 20.000,00 mensais e adicional de 10% sobre a parcela que exceder esse valor. A CSLL, é determinada pela área de atuação da empresa, sendo o percentual de 9% sobre o lucro para empresas em geral e 15% para empresas financeiras e de seguros.

2.2.4 Lucro Arbitrado

O Lucro Arbitrado é um regime de tributação estabelecido pelo fisco em conformidade com o artigo 47 da Lei nº 8.981/95, onde o parágrafo primeiro determina que o contribuinte será obrigado a optar pelo Lucro Arbitrado quando deixar de cumprir as obrigações de manter, na forma da lei, escrituração fiscal e comercial ou deixar de elaborar as demonstrações

financeiras exigidas pela legislação fiscal. Já no parágrafo segundo fica destacado que nos casos em que fique comprovada fraude ou erros nos livros e documentos fiscais do contribuinte que impossibilitem a determinação do Lucro Real ou a efetiva movimentação bancária ficará o contribuinte obrigado ao lucro Arbitrado.

O Lucro Arbitrado pode ser escolhido pela própria empresa desde que ocorram as hipóteses dos parágrafos 1º e 2º do artigo 47 da lei nº 8.981/95, contudo, a maior frequência de arbitramento do lucro se dá pela falta de contabilização das operações bancárias de depósitos e emissão de cheques e, na maioria dos casos, sendo a opção feita pelo próprio fisco (Pêgas, 2017).

Para apuração do IRPJ e CSLL no Lucro Arbitrado, quando a receita bruta é conhecida, utiliza-se como base as alíquotas do lucro presumido com um acréscimo de 20%, em regra, sobre o percentual da base de cálculo do IRPJ e CSLL, contudo, para empresas financeiras e seguradoras, capitalização e previdência privada, o percentual utilizado é de 45%. Para o caso da receita bruta não conhecida, utilizam-se os critérios estabelecidos nos itens I a VIII do artigo 51 da Lei nº 8.981/95.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este trabalho tem como objetivo identificar qual o Regime Tributário mais vantajoso para uma empresa que atua na prestação de serviços de condicionamento físico na cidade de Mossoró/RN. Para isso, foi realizado um estudo com base em informações específicas da realidade de empresa prestadora de serviços de condicionamento físico, possibilitando uma investigação concentrada em caso único e fornecendo informações de utilidade prática para o funcionamento da organização.

A escolha da empresa estudada se deu pela acessibilidade na obtenção das informações necessárias à realização do estudo, assim como o conhecimento prático das rotinas tributárias da empresa, suas atividades e particularidades. O período analisado correspondeu ao intervalo de 2 anos, 2022 e 2023, esse período foi escolhido pelo fato de a empresa começar a apresentar valores consistentes na receita mensal, na casa dos R\$ 300.000,00. Além de que os anos de 2022 e 2023 figuraram como o ponto chave para analisar a possibilidade da mudança de regime, considerando que a receita bruta acumulada no Simples Nacional atinge o patamar de R\$ 3.300.000,00 a partir de janeiro de 2022 e mantém-se em aumento constante nos demais meses. As informações necessárias para o cálculo dos impostos foram cedidas pela empresa e retiradas diretamente do portal da Receita Federal, Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), no qual constam informações inerentes a declaração mensal dos impostos, faturamentos e emissão de guias de pagamentos.

A empresa de serviços de condicionamento físico do estudo iniciou suas atividades em fevereiro de 2018 e segue o padrão de uma grande franquia de renome nacional. Sua atuação no mercado local é expressiva, figurando como líder no setor e referência no padrão de qualidade das instalações e serviços prestados. Atualmente conta com 03 unidades localizadas em bairros nobres na cidade. Durante parte do período pesquisado, a empresa foi classificada como Microempresa e optou pelo regime do Simples Nacional para o recolhimento dos tributos e o cumprimento das obrigações acessórias. Posteriormente, em meados de 2023, teve seu regime de apuração de impostos alterado para Lucro Presumido, observando critérios como folha de pagamento e pró-labore, além disso a empresa adotou uma estratégia de terceirização de mão-de-obra, fato que impactou na redução dos encargos mensais.

Este estudo se concentrou em analisar como a empresa se comporta e qual o volume de impostos pagos em dois dos quatro regimes de tributação brasileiros: Lucro Presumido e Simples Nacional. O regime de tributação pelo Lucro Real foi desconsiderado porque a empresa em análise não mantém uma contabilidade regular, impossibilitando o cálculo dos tributos conforme esse regime. O Lucro Arbitrado também foi excluído, pois segue a mesma

sistemática que o Lucro Presumido, mas com um acréscimo de 20%, geralmente utilizado pelo fisco como punição para os contribuintes que descumpriram obrigações acessórias relacionadas à determinação do Lucro Real ou Presumido, ou que se recusaram a fornecer os livros fiscais e documentos contábeis e fiscais solicitados durante um processo de fiscalização, hipóteses que a empresa não se enquadra de modo algum.

Os meios utilizados para os cálculos dos impostos devidos obedeceram a lógica legal, limites permitidos e percentuais aplicáveis, ou seja, os critérios legais que regem os dois regimes. Os cálculos foram feitos através do Excel e os resultados são apresentados e discutidos na sessão seguinte.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Considerando a metodologia proposta, e o faturamento total da empresa estudada nos exercícios dos anos de 2022 e 2023, foi feito o comparativo entre os regimes tributários Simples Nacional e Lucro Presumido, sendo estes os dois regimes cabíveis às condições ao perfil da empresa. Os dados dos faturamentos foram cedidos pela empresa estudada e estão em conformidade com o declarado à Receita Federal mensalmente, como discriminado na Tabela 01 abaixo:

Tabela 01 - Faturamento Anual 2022.

ANO	MÊS	RECEITA BRUTA INFORMADA
2022	JANEIRO	R\$ 264.121,68
2022	FEVEREIRO	R\$ 355.777,32
2022	MARÇO	R\$ 401.989,56
2022	ABRIL	R\$ 237.016,14
2022	MAIO	R\$ 362.894,01
2022	JUNHO	R\$ 348.178,55
2022	JULHO	R\$ 342.119,95
2022	AGOSTO	R\$ 414.186,50
2022	SETEMBRO	R\$ 317.907,45
2022	OUTUBRO	R\$ 318.065,86
2022	NOVEMBRO	R\$ 348.264,62
2022	DEZEMBRO	R\$ 336.366,10
TOTAL 2022		R\$ 4.046.887,74

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Conforme os dados apresentados, é possível observar que as receitas da empresa apresentam uma média mensal de R\$ 337.000,00 (Trezentos e Trinta e Sete Mil Reais), tendo como destaque o mês de Agosto de 2022, onde o faturamento atinge o pico de R\$ 414.186,50. Observando que a receita bruta informada dos 12 (doze) meses de 2022, totaliza R\$ 4.046.887,74, é possível concluir que a empresa atua na iminência de ultrapassar o limite anual do Simples Nacional que é de R\$ 4.800.000,00, conforme Lei Complementar Nº 123 de 14 de dezembro de 2006 (Brasil, 2006).

No ano de 2022 a empresa era optante pelo regime do Simples Nacional, e foi classificada no Anexo V, sendo este o anexo que tributa empresas prestadoras de serviço, abarcando inclusive os serviços de condicionamento físico, atividade principal da empresa estudada. Neste período foi tributada na 5ª e 6ª faixa, onde atinge o total de 23% e 30,50% sobre o faturamento para fins de cálculo da alíquota efetiva.

Tabela 02 - Faturamento Anual 2023.

ANO	MÊS	RECEITA BRUTA INFORMADA
2023	JANEIRO	R\$ 334.728,23
2023	FEVEREIRO	R\$ 320.133,69
2023	MARÇO	R\$ 424.175,07

2023	ABRIL	R\$ 270.964,03
2023	MAIO	R\$ 455.587,89
2023	JUNHO	R\$ 369.543,26
2023	JULHO	R\$ 334.273,41
2023	AGOSTO	R\$ 491.059,35
2023	SETEMBRO	R\$ 347.635,98
2023	OUTUBRO	R\$ 324.241,28
2023	NOVEMBRO	R\$ 339.329,67
2023	DEZEMBRO	R\$ 328.244,49
TOTAL 2023		R\$ 4.339.916,35

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Em 2023, é possível observar que o faturamento mensal se manteve constante, com um aumento na média mensal para R\$361.600,00 (Trezentos e Sessenta e Um Mil e Seiscentos Reais), um aumento percentual equivalente a 7,29% em comparação a média de faturamento mensal de 2022. Novamente, o mês de agosto apresentou um pico de faturamento de quase meio milhão de reais, precisamente de R\$ 491.059,35, apesar disso, percebe-se uma constância nas receitas mensais analisadas, o que indica que a empresa está estabilizada no mercado em que atua, não sofrendo reduções expressivas em seus resultados.

4.1 SIMPLES NACIONAL

A partir das informações apresentadas, fez-se o Planejamento Tributário da empresa buscando verificar qual dentre os dois regimes, Simples Nacional ou Lucro Presumido é o mais adequado e menos oneroso nos anos de 2022 e 2023. Desta feita, a Tabela 03 apresentada abaixo, mostra o total pago nas Guias de Recolhimento Mensal do Simples Nacional, e o total anual também pago exclusivamente no ano de 2022, fazendo uma análise individual deste período.

Tabela 03 - Valor do Simples Nacional apurado no ano de 2022 (em R\$).

MÊS	RECEITA BRUTA DOS ÚLTIMOS 12 MESES	ALÍQUOTA EFETIVA	RECEITA BRUTA INFORMADA	TOTAL
JANEIRO	3.356.918,15	21,15%	264.121,68	55.861,97
FEVEREIRO	3.356.137,69	21,15%	355.777,32	75.245,69
MARÇO	3.438.915,01	21,19%	401.989,56	85.198,46
ABRIL	3.562.904,57	21,26%	237.016,14	50.382,62
MAIO	3.546.118,06	21,25%	362.894,01	77.110,58
JUNHO	3.663.665,27	15,76%	348.178,55	54.875,25
JULHO	3.767.325,02	16,17%	342.119,95	55.307,87
AGOSTO	3.870.325,38	16,55%	414.186,50	68.538,28
SETEMBRO	4.040.559,99	17,14%	317.907,45	54.475,08
OUTUBRO	4.096.162,77	17,32%	318.065,86	55.079,24
NOVEMBRO	4.114.357,39	17,38%	348.264,62	60.511,77
DEZEMBRO	4.126.158,79	17,41%	336.366,10	58.570,65
TOTAL 2022	-	-	4.046.887,74	751.157,46

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Conforme observado, a partir do mês de junho de 2022 o faturamento da empresa ultrapassou o limite da 5ª faixa do Anexo V do Simples Nacional, que é de R\$ 3.600.000,00, dessa forma, passou a vigorar uma nova alíquota para fins de cálculo do imposto mensal, com base na 6ª faixa do anexo V, passando da alíquota de 23,0% para 30,5% para apuração do imposto. Apesar da progressão na faixa de tributação, pode-se perceber que a alíquota efetiva se mostrou percentualmente menor que na 5ª faixa, isso ocorreu em função do aumento na parcela a deduzir para o cálculo do imposto, indo de R\$ 62.100,00 na 5ª faixa, para R\$ 540.000,00 na 6ª faixa. Desse modo, há um equilíbrio na alíquota efetiva, permitindo

que mesmo com faturamento maior, o valor do recolhimento do imposto permaneça dentro de uma média de R\$ 62.000,00 mensal, apesar da mudança da faixa de tributação e da alíquota base para o cálculo.

Em 2022 o valor total pago a título de tributos sendo a empresa tributada pelo regime do Simples Nacional foi de R\$ 751.157,46. Como forma de detalhamento, a seguir, na Tabela 04, são apresentados os totais pagos por imposto que compuseram a guia do Simples Nacional.

Tabela 04 - Discriminação dos Impostos Apurados no Simples Nacional no ano de 2022 (em R\$).

MÊS	RECEITA BRUTA INFORMADA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	INSS/CPP	ISS	TOTAL
JANEIRO	264.121,68	18.434,45	6.982,75	7.876,54	1.703,79	13.323,08	13.127,56	55.861,97
FEVEREIRO	355.777,32	24.831,08	9.405,71	10.609,64	2.294,99	17.946,10	17.682,74	75.245,69
MARÇO	401.989,56	28.115,49	10.649,81	12.012,98	2.598,55	20.319,83	20.021,64	85.198,46
ABRIL	237.016,14	16.626,26	6.297,83	7.103,95	1.536,67	12.016,25	11.839,91	50.382,62
MAIO	362.894,01	25.446,49	9.638,82	10.872,59	2.351,87	18.390,87	18.120,99	77.110,58
JUNHO	348.178,55	19.206,34	8.505,66	9.021,49	1.953,56	16.188,20	-	54.875,25
JULHO	342.119,95	19.357,75	8.572,72	9.092,61	1.968,96	16.315,82	-	55.307,87
AGOSTO	414.186,50	23.988,40	10.623,43	11.267,69	2.439,96	20.218,79	-	68.538,28
SETEMBRO	317.907,45	19.066,28	8.443,64	8.955,70	1.939,31	16.070,15	-	54.475,08
OUTUBRO	318.065,86	19.277,73	8.537,28	9.055,03	1.960,82	16.248,38	-	55.079,24
NOVEMBRO	348.264,62	21.179,12	93.79,32	9.948,14	2.154,22	17.850,97	-	60.511,77
DEZEMBRO	336.366,10	20.499,73	9.078,45	9.629,01	2.085,12	17.278,34	-	58.570,65
TOTAL 2022	4.046.887,74	256.029,12	106.115,43	115.445,38	24.987,83	202.166,79	-	751.157,46

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Os impostos apurados seguiram o padrão definido na tabela da 5ª faixa do anexo V nos meses de janeiro a maio de 2022, quais sejam: IRPJ 23,00%, CSLL 12,50%, COFINS 14,10%, PIS/Pasep 3,05%, CPP 23,85% e ISS 23,50%. A partir de junho de 2022, com a receita ultrapassando o sublimite de R\$ 3.600.000,00, o recolhimento do ISS passa a ser feito diretamente pela esfera municipal responsável e não mais pela guia do Simples Nacional, conforme disposto no artigo 9º § 1º resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, onde dispõe que o sublimite para apuração do ISS dentro na guia do Simples Nacional é de R\$ 3.600.000,00. Dessa maneira a repartição dos valores apurados na guia não contemplam o ISS, que fica limitado a ser recolhido no percentual de 5% da receita bruta declarada a prefeitura municipal. A nova distribuição totaliza o novo percentual dos tributos apurados no simples da seguinte forma: IRPJ 35,00%, CSLL 15,50%, COFINS 16,44%, PIS/Pasep 3,56%, CPP 29,50%, com ISS de 5% recolhido por fora da guia gerada no Simples Nacional.

Apesar da alíquota efetiva do ISS cobrada a partir de junho de 2022 parecer relativamente menor comparado aos meses anteriores, há de se considerar que além do valor recolhido na guia do simples nacional, ainda houve o recolhimento do ISS sobre a receita bruta no percentual de 5% por fora da guia, o que onerou significativamente o montante total recolhido dos impostos mensais a partir de junho de 2022, aumentando o valor total pago em R\$ 121.254,45, como é apresentado na Tabela 05:

Tabela 05 - Total de imposto recolhido no Simples Nacional com ISS por fora em 2022, em (R\$).

MÊS	RECEITA BRUTA	ISS 5% RECEITA BRUTA	TOTAL DA GUIA SIMPLES	TOTAL SIMPLES + ISS
JANEIRO	264.121,68	0,00	55.861,97	55.861,97
FEVEREIRO	355.777,32	0,00	75.245,69	75.245,69
MARÇO	401.989,56	0,00	85.198,46	85.198,46
ABRIL	237.016,14	0,00	50.382,62	50.382,62
MAIO	362.894,01	0,00	77.110,58	77.110,58
JUNHO	348.178,55	17.408,93	54.875,25	72.284,17

JULHO	342.119,95	17.106,00	55.307,87	72.413,87
AGOSTO	414.186,50	20.709,33	68.538,28	89.247,60
SETEMBRO	317.907,45	15.895,37	54.475,08	70.370,45
OUTUBRO	318.065,86	15.903,29	55.079,24	70.982,54
NOVEMBRO	348.264,62	17.413,23	60.511,77	77.925,01
DEZEMBRO	336.366,10	16.818,31	58.570,65	75.388,95
TOTAL 2022	4.046.887,74	121.254,45	751.157,46	872.411,91

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Já fazendo uma análise sobre o valor do imposto devido calculado pelo Regime do Simples Nacional para o ano de 2023, a receita bruta permaneceu constante, como mostra a Tabela 06. Devido esse cenário, a receita acumulada dos últimos 12 meses apresenta-se na iminência de ultrapassar o limite da 6ª faixa do anexo V do Simples Nacional, sujeitando a empresa a não poder optar pelo Simples Nacional e ter que se enquadrar no regime do Lucro Presumido ou do Lucro Real. A alíquota efetiva também apresentou aumento mensal, fazendo com que a média anual do valor da guia seja de R\$ 63.932,00 em 2023. Contudo, apesar dos valores aparentemente constantes no desembolso dos impostos, é preciso ter em mente que o ISS passou a ser recolhido a parte no percentual de 5%, e esse valor deve ser levando em consideração na totalização dos impostos pagos mensalmente no ano de 2023.

Tabela 06 - Valor do Simples Nacional apurado no ano de 2023 (em R\$).

MÊS	RECEITA BRUTA DOS ULTIMOS 12 MESES	ALÍQUOTA EFETIVA	RECEITA BRUTA INFORMADA	TOTAL
JANEIRO	4.046.887,74	17,16%	334.728,23	57.427,36
FEVEREIRO	4.117.494,29	17,39%	320.133,69	55.655,97
MARÇO	4.081.850,66	17,27%	424.175,07	73.258,03
ABRIL	4.104.036,17	17,34%	270.964,03	46.991,18
MAIO	4.137.984,06	17,45%	455.587,89	79.500,85
JUNHO	4.230.677,94	17,74%	369.543,26	65.542,52
JULHO	4.252.042,65	17,80%	334.273,41	59.501,41
AGOSTO	4.244.196,11	17,78%	491.059,35	87.294,36
SETEMBRO	4.321.068,96	18,00%	347.635,98	62.585,23
OUTUBRO	4.350.797,49	18,09%	324.241,28	58.650,33
NOVEMBRO	4.356.972,91	18,11%	339.329,67	61.439,28
DEZEMBRO	4.348.037,96	18,08%	328.244,49	59.348,59
TOTAL 2023	-	-	4.339.916,35	767.195,10

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Em 2023 a repartição dos tributos recolhidos na guia do Simples Nacional seguiu o que determina a 6ª faixa do anexo V do Simples Nacional e os valores de ISS passaram a ser recolhidos por fora da guia mensal do simples nacional no percentual de 5% sobre a receita bruta mensal, como mostra a Tabela 07. O valor total de tributos recolhidos apurados pelo Simples Nacional foi de R\$ 767.195,10. Em Abril é possível observar uma redução no recolhimento dos impostos puxado por uma redução significativa na receita mensal, sendo esse o mês com menor faturamento e, conseqüentemente, menor recolhimento ao simples nacional. O mês de agosto, mostrou-se o mais expressivo, chegando ao recolhimento do simples nacional de R\$ 87.294,36, reflexo da maior receita anual que foi de R\$ 491.059,35.

Tabela 07 - Discriminação dos Impostos Apurados no Simples Nacional no ano de 2023 em (R\$).

MÊS	RECEITA BRUTA INFORMADA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASE P	INSS/CPP	ISS	TOTAL
JANEIRO	334.728,23	20.099,57	8.901,24	9.441,06	2.044,41	16.941,07	-	57.427,36
FEVEREIRO	320.133,69	19.479,59	8.626,68	9.149,84	1.981,35	16.418,51	-	55.655,97

MARÇO	424.175,07	25.640,31	11.354,99	12.043,62	2.607,99	21.611,12	-	73.258,03
ABRIL	270.964,03	16.446,91	7.283,63	7.725,35	1.672,89	13.862,40	-	46.991,18
MAIO	455.587,89	27.825,30	12.322,63	13.069,94	2.830,23	23.452,75	-	79.500,85
JUNHO	369.543,26	22.939,88	10.159,09	10.775,19	2.333,31	19.335,04	-	65.542,52
JULHO	334.273,41	20.825,49	9.222,72	9.782,03	2.118,25	17.552,92	-	59.501,41
AGOSTO	491.059,35	30.553,02	13.530,63	14.351,19	3.107,68	25.751,84	-	87.294,36
SETEMBRO	347.635,98	21.904,83	9.700,71	10.289,01	2.228,03	18.462,64	-	62.585,23
OUTUBRO	324.241,28	20.527,61	9.090,80	9.642,11	2.087,95	17.301,85	-	58.650,33
NOVEMBRO	339.329,67	21.503,75	9.523,09	10.100,62	2.187,24	18.124,59	-	61.439,28
DEZEMBRO	328.244,49	20.772,01	9.199,03	9.756,91	2.112,81	17.507,83	-	59.348,59
TOTAL	4.339.916,35	268.518,28	118.915,24	126.126,87	27.312,15	226.322,55	-	767.195,10

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Comparando com o montante recolhido em 2022, esse aumento, é o reflexo da mudança de faixa de tributação, ao sair da 5ª para 6ª faixa, além do recolhimento do ISS passar a ser feito por fora da guia do Simples Nacional. Vale ressaltar que, apesar dos valores das guias mensais do Simples Nacional permanecerem na média anual de R\$ 63.932,00 em 2023, sem o ISS, o total efetivamente pago de impostos mensais aumentou, pois, conforme demonstrado na Tabela 08, o recolhimento do simples nacional representou um acréscimo médio mensal de R\$ 16.862,00 ao montante dos impostos pagos.

Tabela 08 - Total de imposto recolhido no Simples Nacional com ISS por fora em 2023, em (R\$).

MÊS	RECEITA BRUTA	ISS 5% RECEITA BRUTA	TOTAL DA GUIA SIMPLES	TOTAL SIMPLES + ISS
JANEIRO	334.728,23	16.736,41	57.427,36	74.163,77
FEVEREIRO	320.133,69	16.006,68	55.655,97	71.662,66
MARÇO	424.175,07	21.208,75	73.258,03	94.466,79
ABRIL	270.964,03	13.548,20	46.991,18	60.539,38
MAIO	455.587,89	22.779,39	79.500,85	102.280,24
JUNHO	369.543,26	18.477,16	65.542,52	84.019,68
JULHO	334.273,41	16.713,67	59.501,41	76.215,08
AGOSTO	491.059,35	24.552,97	87.294,36	111.847,32
SETEMBRO	347.635,98	17.381,80	62.585,23	79.967,03
OUTUBRO	324.241,28	16.212,06	58.650,33	74.862,39
NOVEMBRO	339.329,67	16.966,48	61.439,28	78.405,76
DEZEMBRO	328.244,49	16.412,22	59.348,59	75.760,81
TOTAL:	4.339.916,35	216.995,82	767.195,10	984.190,91

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Um ponto importante que vale ser salientado é o Fator R. Este foi inicialmente instituído no Simples Nacional com a LC n° 123/06 para determinação Contribuição Previdenciário Patronal (CPP). Posteriormente, a LC n° 155/16 inseriu ao artigo 18 o parágrafo 5° J e K, onde ficou instituído que as empresas com atividades tributadas pelo Anexo V, que tiverem uma razão entre folha de salários dos últimos doze meses e receita bruta dos últimos doze meses igual ou superior a 28%, devem ser tributadas pelo Anexo III (Brasil, 2006).

As ME e EPP que atingem o fator R, dispõem da possibilidade de tributação pelo Anexo III, o que possibilita alíquota efetiva menor que a do Anexo V nos meses em que atingir o fator R, gerando uma economia real no recolhimento dos impostos do Simples Nacional. Na empresa em questão, a razão de 28% para aplicação do fator R não foi obtida em nenhum dos 24 meses analisados, de modo que esta foi tributada normalmente pelo Anexo V durante todo o ano de 2022 e 2023.

4.2 LUCRO PRESUMIDO

No Lucro Presumido, o recolhimento do imposto é feito mediante a presunção de lucro sobre a receita bruta informada. Mensalmente há o recolhimento dos impostos PIS/PASEP, COFINS e, no caso de a empresa estudada ser uma prestadora de serviço, ISS, nas alíquotas de 0,65%, 3,00% e 5,00%, respectivamente. O recolhimento do IRPJ e CSLL, têm incidência trimestral nos percentuais de 15,00% e 9,00%, respectivamente, e um adicional de IRPJ de 10,00% sobre os valores que ultrapassam R\$ 60.000,00 no trimestre.

No caso estudado, inicialmente é possível observar que no ano de 2022 nos dois primeiros meses de cada trimestre, há um alívio de caixa devido ao recolhimento apenas do PIS e COFINS, contudo no terceiro mês de cada trimestre, há um aumento significativo nos valores efetivamente recolhidos, essa situação é observada nos meses de março, junho, setembro e dezembro, onde, além do PIS e COFINS de incidência mensal, há o recolhimento do IRPJ e CSLL de incidência trimestral, contudo, esses imposto pode ser dividido em três quotas iguais.

Inicialmente, é possível observar uma redução mensal no recolhimento dos impostos apesar do aumento constante da receita mensal, isso se dá devido aos percentuais menores de PIS e COFINS que incidem mensalmente na receita bruta, além disso como podemos observar na Tabela 09, nos dois primeiros meses de cada trimestre não há recolhimento de IRPJ e CSLL mensal, pois esses impostos incidem trimestralmente.

Por outro lado, no terceiro mês de cada trimestre, há um aumento nos valores totais recolhidos fazendo com que o total recolhido de impostos chegue a casa dos R\$ 100.000,00. Isso ocorre devido a apuração do IRPJ e CSLL que incidem trimestralmente. No período analisado o maior recolhimento foi no mês de março, chegando a R\$ 152.622,61, além do aumento da receita, houve também nesse mês a incidência dos impostos trimestrais. O impacto dos impostos trimestrais pode ser percebido quando observamos o mês de agosto, que teve o maior faturamento do período, R\$ 414.186,50 e o recolhimento total ficou apenas em R\$ 48.577,33.

Tabela 09 - Discriminação do imposto recolhido no Lucro Presumido em 2022, em (R\$).

MÊS	RECEITA	IRPJ (TRIM.)	CSLL (TRIM)	COFINS	PIS/PASEP	INSS/CPP*	ISS	TOTAL
JANEIRO	264.121,68	0,00	0,00	7.923,65	1.716,79	11.487,93	13.206,08	34.334,46
FEVEREIRO	355.777,32	0,00	0,00	10.673,32	2.312,55	10.701,78	17.788,87	41.476,51
MARÇO	401.989,56	75.751,08	29.430,39	12.059,69	2.612,93	12.669,05	20.099,48	152.622,61
ABRIL	237.016,14	0,00	0,00	7.110,48	1.540,60	13.034,12	11.850,81	33.536,01
MAIO	362.894,01	0,00	0,00	10.886,82	2.358,81	13.472,31	18.144,70	44.862,64
JUNHO	348.178,55	69.847,10	27.304,95	10.445,36	2.263,16	12.152,52	17.408,93	139.422,02
JULHO	342.119,95	0,00	0,00	10.263,60	2.223,78	12.398,36	17.106,00	41.991,73
AGOSTO	414.186,50	0,00	0,00	12.425,60	2.692,21	12.750,19	20.709,33	48.577,33
SETEMBRO	317.907,45	79.937,11	30.937,36	9.537,22	2.066,40	12.369,83	15.895,37	150.743,30
OUTUBRO	318.065,86	0,00	0,00	9.541,98	2.067,43	12.583,33	15.903,29	40.096,03
NOVEMBRO	348.264,62	0,00	0,00	10.447,94	2.263,72	13.193,11	17.413,23	43.318,00
DEZEMBRO	336.366,10	74.215,73	28.877,66	10.090,98	2.186,38	13.344,27	16.818,31	145.533,32
TOTAL 2022	4.046.887,74	299.751,01	116.550,37	121.406,63	26.304,77	150.156,79	202.344,39	916.513,96

Nota. * o cálculo do da Contribuição Patronal Previdenciária devida ao INSS tem como Base a Folha de Pagamento e os demais impostos, a receita.

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Já a alíquota efetiva que incidiu sobre a receita, mostrou-se menor quando calculada pelo Lucro Presumido nos dois primeiros meses de cada trimestre de 2022. A partir do terceiro mês de cada trimestre (março, junho, setembro e dezembro), há um salto no total da alíquota efetiva, isso ocorre devido a incidência do IRPJ e CSLL serem trimestrais sobre o valor da receita dos últimos 3 meses, fazendo com que o total do imposto a recolher também seja maior em comparação aos meses anteriores, portanto, soma-se ao recolhimento mensal do PIS, COFINS, ISS e INSS/CPP, mais dois impostos a cada trimestre, contudo a média anual da alíquota efetiva para 2022 ficou em 22,41%. Dentro desse contexto, é mister destacar que

o INSS/CPP no Lucro Presumido tem como base de cálculo os valores apurados em folha de pagamento e não a receita bruta informada no mês como acontece com o regime Simples Nacional. Também vale salientar que essa alíquota média de 22,41%, representa o percentual de todos os impostos recolhidos no mês levando em consideração o enquadramento da empresa no Lucro Presumido. O INSS/CPP, apesar de não incidirem sobre a receita, também foram considerados para fins de demonstração dos impostos efetivamente recolhidos no mês em virtude da empresa estar no Lucro Presumido, como mostra a Tabela 10:

Tabela 10 - Total dos impostos recolhidos e alíquota efetiva do lucro presumido em 2022, em (R\$).

MÊS	RECEITA	ALÍQUOTA EFETIVA	TOTAL IMPOSTO PRESUMIDO
JANEIRO	264.121,68	13,00%	34.334,46
FEVEREIRO	355.777,32	11,66%	41.476,51
MARÇO	401.989,56	37,97%	152.622,61
ABRIL	237.016,14	14,15%	33.536,01
MAIO	362.894,01	12,36%	44.862,64
JUNHO	348.178,55	40,04%	139.422,02
JULHO	342.119,95	12,27%	41.991,73
AGOSTO	414.186,50	11,73%	48.577,33
SETEMBRO	317.907,45	47,42%	150.743,30
OUTUBRO	318.065,86	12,61%	40.096,03
NOVEMBRO	348.264,62	12,44%	43.318,00
DEZEMBRO	336.366,10	43,27%	145.533,32
TOTAL 2022	4.046.887,74	22,41%	916.513,96

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Em 2023, o aumento das receitas permanece constante conforme demonstrado na Tabela 11. Como estratégia para redução dos impostos a empresa passou a terceirizar sua folha de pagamento fazendo com que houvesse uma redução na contribuição patronal sobre o INSS. O impacto sobre o valor final pago nos impostos foi uma redução de R\$ 76.928,08, em comparação a contribuição patronal recolhida ao INSS em 2022.

Na Tabela 11, é possível observar que semelhantemente a 2022, há um grande aumento na receita no mês de agosto, nesse mês o faturamento chegou a R\$ 491.059,35, contudo o total recolhido de imposto foi de R\$ 43.417,05. Nos meses seguintes também há redução nos impostos, embora o faturamento permaneça crescente, essa redução se explica pelo valor decrescente do INSS/CPP já que ao longo dos meses a empresa foi diminuindo sua folha de pagamento fazendo com que até o mês de dezembro o valor do INSS/CPP chegasse a R\$ 414,08, bem abaixo da média de 2022 e 2023.

Tabela 11: Discriminação do imposto recolhido no lucro presumido em 2023, em (R\$).

MÊS	RECEITA	IRPJ (TRIM.)	CSLL (TRIM)	COFINS	PIS/PASEP	INSS/CPP*	ISS	TOTAL
JANEIRO	334.728,23	0,00	0,00	10.041,85	2.175,73	15.192,23	16.736,41	44.146,22
FEVEREIRO	320.133,69	0,00	0,00	9.604,01	2.080,87	12.541,49	16.006,68	40.233,06
MARÇO	424.175,07	80.322,96	31.076,27	12.725,25	2.757,14	12.944,87	21.208,75	161.035,24
ABRIL	270.964,03	0,00	0,00	8.128,92	1.761,27	9.781,02	13.548,20	33.219,41
MAIO	455.587,89	0,00	0,00	13.667,64	2.961,32	8.961,15	22.779,39	48.369,50
JUNHO	369.543,26	81.687,61	31.567,54	11.086,30	2.402,03	7.343,85	18.477,16	152.564,50
JULHO	334.273,41	0,00	0,00	10.028,20	2.172,78	3.812,72	16.713,67	32.727,37
AGOSTO	491.059,35	0,00	0,00	14.731,78	3.191,89	940,41	24.552,97	43.417,05
SETEMBRO	347.635,98	87.837,50	33.781,50	10.429,08	2.259,63	428,05	17.381,80	152.117,56
OUTUBRO	324.241,28	0,00	0,00	9.727,24	2.107,57	440,80	16.212,06	28.487,67
NOVEMBRO	339.329,67	0,00	0,00	10.179,89	2.205,64	428,05	16.966,48	29.780,06
DEZEMBRO	328.244,49	73.345,24	28.564,28	9.847,33	2.133,59	414,08	16.412,22	130.716,74
TOTAL:	4.339.916,35	323.193,31	124.989,59	130.197,49	28.209,46	73.228,71	216.995,82	896.814,37

Nota. * o cálculo do da Contribuição Patronal Previdenciária devida ao INSS tem como Base a Folha de Pagamento e os demais impostos, a receita.

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

O impacto na redução dos impostos pôde ser melhor percebido ao verificar a Tabela 12, que demonstra um aumento na receita anual de 2023 de R\$ 293.028,61 em comparação ao mesmo período de 2022, onde, apesar desse aumento, o montante anual recolhido dos impostos em 2023 foi menor que o de 2022, uma diferença de R\$ 19.699,59 de economia com impostos. Outro fator que pode ser observado é a queda na média anual da alíquota efetiva que passou de 22,41% em 2022, para 20,64% em 2023.

Tabela 12 - Total dos impostos recolhido e alíquota efetiva do lucro presumido em 2023, em (R\$).

MÊS	RECEITA	ALÍQUOTA EFETIVA	TOTAL IMPOSTO PRESUMIDO
JANEIRO	334.728,23	13,19%	44.146,22
FEVEREIRO	320.133,69	12,57%	40.233,06
MARÇO	424.175,07	37,96%	161.035,24
ABRIL	270.964,03	12,26%	33.219,41
MAIO	455.587,89	10,62%	48.369,50
JUNHO	369.543,26	41,28%	152.564,50
JULHO	334.273,41	9,79%	32.727,37
AGOSTO	491.059,35	8,84%	43.417,05
SETEMBRO	347.635,98	43,76%	152.117,56
OUTUBRO	324.241,28	8,79%	28.487,67
NOVEMBRO	339.329,67	8,78%	29.780,06
DEZEMBRO	328.244,49	39,82%	130.716,74
TOTAL 2023	4.339.916,35	20,64%	896.814,37

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

4.3 ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE O SIMPLES NACIONAL E LUCRO PRESUMIDO

De forma estratégica e buscando apresentar o regime tributário menos oneroso para a empresa estudada nos anos de 2022 e 2023, as Tabela 13 e 14 mostram o montante dos impostos recolhidos sobre a receita bruta informada levando em consideração o montante recolhido mensalmente no Simples Nacional e no Lucro Presumido, assim como as alíquotas efetivas mensais para cada regime.

Inicialmente, se comparado mensalmente, tanto a alíquota efetiva mensal quanto o total recolhido mostram-se mais vantajosos no regime Lucro Presumido, contudo, ao observar em valores absolutos, vemos que para o ano de 2022 o recolhimento dos impostos pelo Simples Nacional mostra-se mais vantajoso, representando uma economia anual de R\$ 43.490,53 em relação ao Lucro Presumido.

Essa situação se justifica pelo fato da contribuição patronal previdenciária – CPP ao INSS representar um peso maior sobre a carga tributária do Lucro Presumido para empresas que mantêm folha de pagamento, chegando, nesse caso, ao total de 25,5% sobre a base de cálculo do INSS sobre a folha de pagamento, onerando a empresa de forma mais evidente quando comparada ao Simples Nacional, onde a empresa recolhe a CPP de forma única dentro da guia.

Tabela 13 - Comparativo impostos recolhidos, Simples Nacional x Lucro Presumido, 2022, em (R\$).

MÊS	RECEITA	TOTAL IMPOSTO PRESUMIDO	% TOTAL PRESUMIDO	TOTAL IMPOSTO SIMPLES	% TOTAL SIMPLES
JANEIRO	264.121,68	34.334,46	13,00%	55.861,97	21,15%
FEVEREIRO	355.777,32	41.476,51	11,66%	75.245,69	21,15%
MARÇO	401.989,56	152.622,61	37,97%	85.198,46	21,19%

ABRIL	237.016,14	33.536,01	14,15%	50.382,61	21,26%
MAIO	362.894,01	44.862,64	12,36%	77.110,57	21,25%
JUNHO	348.178,55	139.422,02	40,04%	72.307,41	20,77%
JULHO	342.119,95	41.991,73	12,27%	72.474,19	21,18%
AGOSTO	414.186,50	48.577,33	11,73%	89.363,32	21,58%
SETEMBRO	317.907,45	150.743,30	47,42%	70.509,77	22,18%
OUTUBRO	318.065,86	40.096,03	12,61%	71.137,52	22,37%
NOVEMBRO	348.264,62	43.318,00	12,44%	78.044,20	22,41%
DEZEMBRO	336.366,10	145.533,32	43,27%	75.387,69	22,41%
TOTAL	4.046.887,74	916.513,96	22,41%	873.023,40	21,57%

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Em uma análise continuada, é possível observar, que com a redução da CPP ao INSS no ano de 2023, em virtude da terceirização da folha de pagamento da empresa, o Lucro Presumido mostrou-se o regime tributário menos oneroso em comparação ao simples nacional. Mesmo com o aumento trimestral no recolhimento, em virtude do IRPJ e CSLL, ao final dos 12 meses, observou-se uma economia de R\$ 75.259,21 na tributação pelo lucro Presumido em relação ao Simples Nacional.

Tabela 14 - Comparativo impostos recolhidos, Simples Nacional x Lucro Presumido, 2023, em (R\$).

MÊS	RECEITA	TOTAL IMPOSTO PRESUMIDO	% TOTAL PRESUMIDO	TOTAL IMPOSTO SIMPLES	% TOTAL SIMPLES
JANEIRO	334.728,23	44.146,22	13,19%	74.163,76	22,16%
FEVEREIRO	320.133,69	40.233,06	12,57%	71.662,65	22,39%
MARÇO	424.175,07	161.035,24	37,96%	94.466,78	22,27%
ABRIL	270.964,03	33.219,41	12,26%	60.539,38	22,34%
MAIO	455.587,89	48.369,50	10,62%	102.280,24	22,45%
JUNHO	369.543,26	152.564,50	41,28%	82.963,08	22,45%
JULHO	334.273,41	32.727,37	9,79%	75.044,94	22,45%
AGOSTO	491.059,35	43.417,05	8,84%	110.243,65	22,45%
SETEMBRO	347.635,98	152.117,56	43,76%	78.044,86	22,45%
OUTUBRO	324.241,28	28.487,67	8,79%	72.792,71	22,45%
NOVEMBRO	339.329,67	29.780,06	8,78%	76.180,08	22,45%
DEZEMBRO	328.244,49	130.716,74	39,82%	73.691,44	22,45%
TOTAL	4.339.916,35	896.814,37	20,64%	972.073,58	22,40%

Fonte: Dados da Pesquisa (2024).

Ao observar as tabelas com os cálculos e comparando os impostos pagos efetivamente, podemos concluir que para o ano de 2022 a opção mais viável para a empresa foi o Simples Nacional. Com um faturamento bruto de R\$ 4.046.887,74, a média mensal da alíquota efetiva ficou em 21,57% contra 22,41% do Lucro Presumido no mesmo período, uma economia de R\$ 43.490,56 anual. Em 2023 com o aumento constante do faturamento, a receita bruta total anual ficou em R\$ 4.339.916,35, a alíquota efetiva anual total ficou 20,64% para o Lucro Presumido e para o Simples Nacional 22,40%, nesse cenário, a opção pelo Lucro Presumido mostrou-se mais vantajosa, representando uma economia anual de R\$ 75.259,21.

Contudo, ao optar pelo Lucro Presumido em 2023 a empresa optou por terceirizar sua folha de pagamento, fazendo com que a redução na contribuição patronal trouxesse economia a curto prazo. Essa redução de valores pode ser melhor percebida na Tabela 13 na coluna ISS/CPP, onde no mês de janeiro há o pagamento de R\$ 15.192,23 desse imposto e sua redução gradual mensalmente, chegando no mês dezembro a R\$ 414,18, em comparação aos valores pagos em 2022, há uma redução de R\$ 76.928,08 no total recolhido do ISS/CPP, puxando o valor total para um patamar mais baixo quando comparado ao mesmo período com o Simples Nacional.

A longo prazo, mantendo-se o crescimento da receita anual, a opção da empresa pelo Lucro Presumido, mostra-se a melhor alternativa para redução no pagamento de impostos. Além disso, os valores recolhidos nos impostos mensais a cada trimestre são menores nos dois primeiros meses com o aumento no terceiro mês devido a incidência do IRPJ e CSLL trimestrais, ainda assim, apesar desse aumento a cada três meses é possível fazer o pagamento em 3 cotas, proporcionando alívio de caixa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo identificar qual o regime tributário mais vantajoso para uma empresa de serviços de condicionamento físico na cidade de Mossoró-RN. Os cálculos dos tributos foram feitos de acordo com a legislação vigente para os regimes do Simples Nacional e Lucro Presumido e os dados da receita bruta auferida nos 24 meses de 2022 a 2023 foram fornecidos pela empresa, e serviram como base para os cálculos dos principais tributos incidentes.

No ano de 2022 a empresa começou a ter um faturamento expressivamente alto em alguns meses, chegando à faixa de R\$ 400.000,00 nos meses de março e agosto e mantendo-se constante na faixa de R\$ 300.000,00 mensais ao longo do ano. Nesse ano, a receita bruta dos últimos 12 meses chegou a ultrapassar o total de R\$ 3.600.000,00, fazendo com que a empresa ultrapassasse o sublimite do simples nacional para recolhimento do ISS dentro da guia mensal, onerando a empresa com a obrigação de recolhimento do imposto diretamente pela prefeitura e distribuindo o percentual que antes era referente ao ISS entre os demais impostos.

Já em 2023, com o aumento constante da receita bruta a empresa viu-se na iminência de ser excluída do simples nacional, a receita bruta acumulada dos últimos 12 meses chegou ao pico de R\$ 4.348.037,96, no mês de dezembro, trazendo consigo o aumento da alíquota efetiva para 18% sobre a receita bruta, outro fator que contribuiu para esse aumento foi o recolhimento do ISS por fora da guia Simples Nacional. Também em 2023 a empresa obteve o seu maior faturamento mensal dos 24 meses analisados, nos meses de maio e agosto os faturamentos foram de R\$ 455.587,89 e R\$ 491.059,35, respectivamente, sinalizando para iminente exclusão do regime Simples Nacional dentro do ano. A receita bruta da empresa cresceu 7,24% de 2022 para 2023, o que corrobora o sucesso e o patamar de líder de mercado na cidade.

Os resultados da pesquisa apontaram que no ano de 2022 o Regime Simples Nacional foi menos oneroso, com um total de recolhimento de R\$ 873.023,00, já se o recolhimento tivesse obedecido o Lucro Presumido, o recolhimento teria sido de R\$ 916.513,96. No ano de 2023, a situação foi inversa o recolhimento pelo Simples Nacional totalizaria em R\$ 972.073,58 e se pelo Presumido, R\$ 869.814,37. Se a análise for feita de forma conjunta o Lucro Presumido se apresenta como menos oneroso, e conseqüentemente mais vantajoso para a organização. Uma justificativa para essa inversão é de que houve um aumento das receitas mensais da empresa, além disso, a redução da folha de pagamento em 2023 foi determinante para a redução do volume de impostos, corroborando a discussão da necessidade de acompanhamento e planejamento estratégico e tributário em todos os cenários organizacionais.

Este estudo mostra-se relevante por se tratar de uma análise prática sobre os dados reais de uma empresa em pleno crescimento e atuando como líder de mercado. O comparativo entre os regimes tributários é um trabalho minucioso que envolve diversas variantes para análise do resultado, podendo ajudar na tomada de decisão de curto e médio prazo quanto ao regime menos oneroso financeiramente, assim como fornece uma visão geral dos principais impostos pagos, suas alíquotas e o peso de cada um deles sobre o fluxo de caixa mensal da empresa analisada, ajudando a formar base para uma melhor estratégia financeira em buscando de economia e maior lucratividade. No âmbito acadêmico, a possibilidade de se trabalhar com acesso a dados reais e de forma prática e objetiva,

certamente enriquece o debate sobre a carga tributária brasileira e sua complexidade, sobretudo diante de uma recente reforma tributária, abrindo um leque de possibilidades diante desse cenário.

Dentro da realidade acadêmica dos estudantes de ciências contábeis e áreas afins, o estudo demonstra o impacto do emprego dos conhecimentos ensinados em sala de aula na realidade de uma grande empresa que figura como líder de mercado, servindo como modelo prático de aplicação dos conhecimentos aprendidos em sala de aula no competitivo mercado de trabalho que se apresenta, atuando de forma positiva na formação acadêmica ao aliar a teoria à prática.

Para os empresários e empreendedores, o estudo traz consigo a visão real do comportamento tributário de uma empresa a partir de um determinado patamar de faturamento, contribuindo para o desenvolvimento de uma melhor estratégia de gestão de tributos e posicionamento no mercado, bem como uma maneira prática de gerar economia com o recolhimento de impostos, proporcionando maior saúde financeira para os negócios.

Dentro desse escopo, a pesquisa apresenta pontos que podem ser melhor trabalhados em trabalhos futuros, como a correlação entre folha de pagamento e impostos incidentes sobre ela e como a contratação, demissão de funcionários e recolhimento ou não de pró-labore pelos sócios, impacta o cálculo dos impostos do simples nacional e do lucro presumido. Outro ponto que pode ser explorado é o fator R no simples nacional, como a manutenção de uma folha de pagamento maior pode reduzir as alíquotas no simples nacional através desse recurso, se há realmente vantagens nessa estratégia e qual a melhor forma de colocá-la em prática. Dentro da questão tributária, seria relevante a possibilidade de comparar os três regimes, Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, e observar o comportamento dos impostos e suas alíquotas dentro dos 3 cenários de tributação, tornando o universo analisado mais amplo e mais fidedigno a realidade. Para além disso, também seria válido analisar o comportamento tributário da empresa diante das regras da reforma tributária, comparar o impacto da nova legislação e se a nova regra será vantajosa ou não para empresas que atuam nessa área.

REFERÊNCIAS

ALVES, D.C.; MELO, R.C.; CASTRO, W.A. Planejamento tributário: estudo de caso de uma empresa calçadista para identificar o regime tributário mais vantajoso. **Pesquisa, Sociedade e Desenvolvimento**, [S. l.], v. 1, p. e80911673, 2020. DOI: 10.33448/rsd-v9i1.1673. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/1673>. Acesso em: 17 mar. 2024.

BASSO, F. Reforma Tributária e o Setor Aeronáutico. **Revista Brasileira de Aviação Civil e Ciências Aeronáuticas**, Florianópolis, v. 3, n. 3, p. 1-6, jun-jul. 2023.

BISON, V.P.; JURUBEBA, F.M.F. de O. Planejamento tributário e holding familiar: vantagens e desvantagens. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 10, n. 3, p. 1248–1261, 2024. DOI: 10.51891/rease.v10i3.12964.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943**. Dispõe sobre a cobrança e fiscalização do imposto de renda. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5844.htm.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 9.580, de 22 de novembro de 2018**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm. Acesso em: 07 abril 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123/06, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e dá outras providências. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 07 abril 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 128/08, de 19 de dezembro de 2008**. Altera a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm Acesso em: 07 abril 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 155/16, de 27 de outubro de 2016**. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nos 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, DF, 28 dez. 2016. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm Acesso em: 07 abril 2024.

BRASIL. **Lei nº 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: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 01 jan. 2024.

BRASIL. **Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995**. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8981.htm.

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. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm.

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm.

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.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Contabilidade Tributária na Prática**. São Paulo: Atlas, 1ª Ed. 2010.

CREPALDI, S. **Planejamento tributário: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

DYRENG, S.D.; HANLON, M.; MAYDEW, E. The Effects of Executives on Corporate Tax Avoidance. **The Accounting Review**, vol. 85, n. 4, p. 1163-1189, 2010. DOI: 10.2308/accr.2010.85.4.1163.

ESCADA, Gabriel Henrique Nunes et al. **RELAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COM OS LUCROS DAS EMPRESAS**. *Revista Científica Unilago*, São José do Rio Preto, v. 1, n. 1, 15 dez. 2023. Disponível em: <https://revistas.unilago.edu.br/index.php/revista-cientifica/article/view/1079>. Acesso em: 26 mar. 2024.

HANLON, M.; HEITZMAN, S. A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, v. 50, n. 2–3, p. 127–178, 2010. DOI: 10.1016/j.jacceco.2010.09.002.

IBGE. **Em 2006, havia 5,7 milhões de empresas formais no país**. Agência de Notícias IBGE, 2007. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/13563-asi-em-2006-havia-57-milhoes-de-empresas-formais-no-pais>. Acesso em: 17 de março de 2024.

IBGE. **Pequenas empresas geram maior receita do comércio em 2006**. Agência de Notícias IBGE, 2007. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/13496-asi-pequenas-empresas-geram-maior-receita-do-comercio-em-2006>. Acesso em: 17 de março de 2024.

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **Estudo quantidade de normas 35 anos CF – 2023**. Disponível em: <https://ibpt.com.br/estudo-quantidade-de-normas-35-anos-cf-2023/>. Acesso em: 16 mar. 2023.

LIMA, E.M.; REZENDE, A.J. Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer. *Revista Interações, Campo Grande*, MS, v. 20, n. 1, p. 239-255, jan./mar. 2019.

LOBO, R. **Planejamento tributário: elisão abusiva e evasão fiscal**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

MAXIMIANO, A.C.A. **Introdução à Administração**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PÊGAS, P.H. **Manual de contabilidade tributária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

RECEITA FEDERAL. **Carga tributária bruta do Governo Geral atinge 33,71% do PIB em 2022**. 30 de março de 2023. Disponível em: [https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-atinge-33-71-do-pib-em-2022#:~:text=Em%202022%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,2021%20\(33%2C05%25\)](https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-atinge-33-71-do-pib-em-2022#:~:text=Em%202022%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,2021%20(33%2C05%25).). Acesso em 23 março 2024

RODRIGUES, A.O. et al. IRPJ e CSLL: **Manual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido**. 3. ed. São Paulo: IOB, 2009.

TAVARES, M.C. **Gestão estratégica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ZOCKUN, M. et al. **Simplificando o Brasil**: Propostas de reformas na relação econômica do governo com o setor privado. Texto para Discussão n.º 3. São Paulo, FIPE: 2007.