

COMPARATIVO TRIBUTÁRIO: SIMPLES NACIONAL, LUCRO PRESUMIDO E LUCRO REAL

ALBERTI, Xerxes Ricardo¹

RESUMO

Este estudo tem como objetivo identificar qual o modelo tributário que melhor se adapta à pequena empresa no segmento de cosméticos e perfumaria. Nos últimos anos, devido à acirrada competição comercial, é crescente a preocupação dos candidatos a empresários e empresários quanto à escolha do regime tributário a ser adotado em seus empreendimentos comerciais, já que esta pode ser decisiva para a permanência da entidade no mercado atualmente. De acordo com o sistema tributário brasileiro, os empresários podem optar entre o sistema simplificado unificado de tributação, conhecido pelo nome de Simples Nacional, o Lucro Presumido, que é uma presunção estimada de lucro na qual o governo se baseia para tributar, e o Lucro Real, que se utiliza do resultado contábil para calcular os impostos devidos pelas empresas. Pode-se concluir que o sistema tributário Simples Nacional foi o que proporcionou a maior economia tributária.

Palavras-chave: Tributação. Simples Nacional. Lucro Presumido. Lucro Real

1 INTRODUÇÃO

A Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas, Lei complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e alterações, além de outros benefícios advindos do Estatuto Nacional das Micro e Pequenas Empresas, instituiu uma nova forma de tributação, o Simples Nacional², um sistema unificado de pagamento de tributos que surgiu em substituição ao antigo Simples Federal³ que, além de todas as vantagens do antigo sistema de tributação, agora conta com o pagamento do ICMS⁴ e ISSQN⁵ embutidos em um único recolhimento, juntamente com todos os outros impostos que faziam parte do Simples Federal.

Em consequência desta nova sistemática tributária, um tanto complicada, é necessária a toda e a qualquer empresa a realização de um planejamento tributário, a fim de definir qual a

¹ Programa de Pós-Graduação *Lato sensu* em Auditoria Fiscal e Tributária, Faculdade de Ciências Sociais e Aplicadas de Diamantino e Instituto Superior de Pesquisa e Pós-Graduação de Alta Floresta, MT. e-mail: xerxesricardo@hotmail.com

² **Simples Nacional** – Sistema unificado de pagamento de tributos (IRPJ – CSLL – PIS – COFINS – INSS – IPI – ICMS – ISSQN), instituído pela Lei Complementar Nº. 123 de 14 de dezembro de 2006 e alterações.

³ **Simples Federal** – Sistema simplificado de pagamento de tributos (IRPJ – CSLL – PIS – COFINS – INSS – IPI), instituído pela Lei Federal Nº. 9.317 de 05 de Dezembro de 1996 com efeitos até 30/07/2007.

⁴ **ICMS** – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, de atribuição estadual, o qual tem total liberdade para administrar e cobrar este tributo, no Estado de Mato Grosso foi instituído pela Lei Nº. 5.419 de 27/12/1988, que foi revogada pela Lei Nº. 7.098 de 30/12/1998, a qual esta atualmente em vigor com alterações posteriores.

⁵ **ISSQN** – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de atribuição municipal, o qual tem a responsabilidade de administrar e cobrar este tributo, sendo regulamentado pela Lei Complementar Nº. 116, de 31 de Julho de 2003 e por dispositivos legais próprios de cada Município.

forma de pagamento de tributos menos onerosa, sendo essa definição de suma importância, pois as opções tributárias no âmbito federal são realizadas no começo de cada ano, definidas com o pagamento do primeiro imposto da competência de janeiro com vencimento no mês de fevereiro. Essa regra é aplicada às empresas que irão optar pelo Lucro Presumido⁶ ou pelo Lucro Real⁷; já no caso do Simples Nacional, a opção tem que ser definida até 31 de janeiro de cada ano, ressaltando que todas estas opções são irretratáveis para todo o ano calendário.

Dessa forma, para o comércio varejista do Estado de Mato Grosso, a problemática é a mesma, pois a ausência de planejamento tributário pode levar a empresa ao prejuízo em apenas um período. Diante desse quadro, é de suma importância demonstrar de uma forma simplificada, qual a melhor forma de tributação no âmbito federal e estadual, possibilitando ao setor varejista do Estado de Mato Grosso informações detalhadas sobre o pagamento de tributos, que o subsidiará nas tomadas de decisões dentro da empresa.

Diante desta problemática, este estudo objetiva abordar, inicialmente, os regimes de tributação aceitos no âmbito federal para as empresas em geral, neste caso, o Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional, com a descrição dos tributos e contribuições, federais e estaduais, de cada regime e as suas formas de apuração.

2 MATERIAIS E MÉTODOS

2.1 Área de Estudo

O estudo será feito em Alta Floresta, Estado de Mato Grosso, localizada a 800 km da Capital Cuiabá. O Município foi criado em 18 de dezembro de 1979, através da Lei Estadual nº 4.157. Logo em seguida, em 03 de junho de 1980, o então Presidente da República, João Baptista Figueiredo, visitou a cidade, fundada pelo colonizador Ariosto da Riva e o nome da mesma deu-se em função da própria natureza da região, com mata alta e densa, já que o local se encontrava na região da Amazônia mato-grossense. Os dados analisados serão do comércio varejista em quatro faixas e, em seguida, far-se-á a segregação o estudo de qual sistema tributário é mais vantajoso no ano de 2013.

⁶ **Lucro Presumido** – Forma simplificada para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL através da aplicação de percentuais de lucro estipulados na Lei Nº. 9.249/95. As empresas optantes por este regime de tributação devem recolher o PIS e COFINS no regime não cumulativo.

⁷ **Lucro Real** – É a forma de tributação no âmbito federal tida como regra geral para todas as empresas, onde a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é encontrada, ajustando o lucro contábil com as adições, exclusões e compensações.

2.2 Metodologia

Quanto à natureza, será em forma de análise documental, haja vista não se tratar de nenhum estudo de caso em particular, isto é, analisa-se um determinado assunto, objetivando enriquecer o conhecimento referente ao tema mencionado. Este estudo abordará, inicialmente, os regimes de tributação aceitos no âmbito federal para as empresas em geral, neste caso, o Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional, com descrição dos tributos e contribuições, federais e estaduais, de cada regime, bem como as suas formas de apuração.

Na sequência, apresentar-se-á um estudo comparativo entre os Regimes de Tributação no âmbito Federal do setor varejista, com ênfase no setor varejista de cosméticos e perfumes. Após a primeira informação sobre o setor varejista, serão relatados os principais dados que servirão de base para a elaboração deste estudo tributário, como as principais maneiras que as empresas podem executar suas vendas no estado, a sua legislação e as alíquotas aplicadas a cada tipo de operação, não deixando de serem citados todos os custos e despesas relativos às quatro faixas de tributação que servirão de base para os cálculos no D.R.E.⁸

Para uma maior abrangência no resultado, ao final, serão realizados os comparativos tributários envolvendo quatro faixas de faturamento mensal (10.000,00 – 25.000,00 – 50.000,00 – 100.000,00), para que, assim, sirvam de base para a grande maioria das empresas desse setor no estado de Mato Grosso.

Posteriormente ao levantamento de todas as informações através dos comparativos entre as faixas de faturamento mensal, será definido qual o melhor regime de tributação para o setor de cosméticos e perfumaria do Estado de Mato Grosso em cada tipo de operação que pode ser desempenhada por este segmento no estado.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

3.1 Regimes de tributação no âmbito federal

No âmbito federal, as empresas podem optar por três regimes de tributação, o primeiro seria o Lucro Real, que aparece como uma regra geral de tributação para todas as empresas, o

⁸ **D.R.E** – Demonstrativo do Resultado do Exercício é uma demonstração contábil que relaciona as contas resultado da empresa (receitas e despesas) apresentando o lucro ou prejuízo que a empresa teve no período.

Lucro Presumido, como uma segunda opção, e a terceira, o Simples Nacional (RIR 1999).

A apuração com base no Lucro Real pode ser feita de duas maneiras, (i) a primeira é mais tradicional, com a apuração trimestral do imposto, em que são aplicadas as alíquotas de IRPJ⁹ e de CSLL¹⁰ sobre o Lucro Líquido¹¹ da empresa, devidamente ajustado pelas adições, exclusões e compensações ao lucro contábil; dessa forma a empresa só paga realmente estes impostos sobre o lucro efetivo que ela obteve. A outra maneira é a forma estimada de pagamento do IRPJ e da CSLL, onde o governo se baseia em taxas fixas de lucro, para o pagamento mensal do tributo, ficando a empresa desobrigada da elaboração dos registros contábeis para a apuração dos impostos, exceto se houver a suspensão ou redução dos pagamentos, não sendo dispensada a obrigação da apuração do Lucro Real em 31 de dezembro de cada exercício (RIR 1999).

Já o Lucro Presumido foi criado pelo governo federal com o intuito de diminuir a carga tributária das empresas e, ao mesmo tempo, facilitar o processo de fiscalização do governo, através da presunção do lucro que as empresas auferiam. No entanto, esse sistema possui a mesma obrigação do recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal¹² sobre a folha de salários e pró-labore que o Lucro Real possui, reduzindo o seu benefício para apenas a fixação de um percentual de lucro líquido para a aplicação das alíquotas de IRPJ e da CSLL, além do pagamento de PIS e COFINS no regime não-cumulativo, que possui alíquotas inferiores às do regime cumulativo (RIR 1999).

A fim de incentivar a legalização de negócios informais e reduzir realmente a carga tributária das Micro e Pequenas Empresas, foi criado o Simples Nacional, um sistema unificado de pagamento de tributos que surgiu em substituição ao Simples Federal, o qual, além de todas as vantagens do antigo sistema de tributação, conta ainda com o pagamento do ICMS e ISSQN embutidos em um único recolhimento (Lei 123 de 14 de dezembro de 2006).

O Simples Nacional, no âmbito federal, praticamente não trouxe mudanças, a única em exponencial é a forma de encontrar a alíquota a ser aplicada sobre o faturamento. Anteriormente, esta alíquota era apontada através do faturamento acumulado dentro do ano em exercício, agora é encontrada com base no saldo acumulado de faturamentos dos últimos doze meses, o que leva as empresas a manterem a mesma faixa de tributação durante todo o

⁹ **IRPJ** – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

¹⁰ **CSLL** – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

¹¹ **Lucro Líquido** – É o lucro contábil devidamente ajustado pelas adições, exclusões e compensações exigidas para a apuração do Lucro Real.

¹² **Contribuição Previdenciária Patronal** – Contribuição incidente sobre a folha de salários e pró-labore, obrigatória a toda empresa que opte pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Real, o percentual é de 20,00%, acrescido do SAT, que oscila entre 1,00% e 3,00%, e contribuição para as outras entidades.

ano.

O grande diferencial do Simples Nacional é com relação ao incremento do ICMS e do ISSQN no percentual a ser aplicado sobre o faturamento, sendo uma grande vantagem para as empresas comerciais de um modo geral e para praticamente todos os setores de serviços, onde alguns em especial merecem uma atenção redobrada, pois, em determinados casos, o Simples Nacional não é a melhor opção para as empresas (Lei 123 de 14 de dezembro de 2006).

a. Lucro Real

O Lucro Real é um regime de tributação tido como regra geral para todas as empresas, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99¹³), mas, como se trata de um sistema onde as empresas recolhem o IRPJ na alíquota de 15,00% e a CSLL na alíquota de 9,00%, ambas com base no Lucro Contábil¹⁴ ajustado através das Adições¹⁵, Exclusões¹⁶ e Compensações¹⁷, a grande maioria das Micro e Pequenas Empresas não dispõem de condições financeiras e, principalmente, documentais para a utilização desse regime de tributação.

A apuração do IRPJ e da CSLL pode ser feita de duas maneiras, da forma convencional, realizada através da apuração contábil trimestral, aplicando sobre o lucro contábil ajustado as alíquotas destes impostos, resultando nos valores a serem recolhidos no trimestre de IRPJ e de CSLL.

A outra forma oferecida pelo governo é o sistema da estimativa mensal, cujas empresas se baseiam em uma taxa fixa de lucro, que oscila de acordo com a atividade da mesma, para o pagamento mensal do tributo, ficando ela desobrigada da elaboração dos registros contábeis para a apuração desses impostos, exceto se houver a suspensão ou redução dos pagamentos, não sendo dispensada a obrigação da apuração do Lucro Real em 31 de dezembro de cada ano calendário, a fim de efetuar os ajustes nos pagamentos realizados durante o exercício.

A partir de 1999, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas (RIR/99, Art. 246).

I- cuja RECEITA TOTAL, no ano-calendário anterior, seja SUPERIOR ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;

II- cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidora de títulos e valores mobiliários, empresas

¹³ **RIR/99** – Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Nº. 3.000, de 26 de Março de 1999)

¹⁴ **Lucro Contábil** – É o lucro líquido da empresa, encontrado de acordo com os princípios e normas contábeis.

¹⁵ **Adições** – São fatos contábeis considerados pelo RIR/99 no seu art. 249 como indedutíveis, dessa forma, devem ser adicionados ao lucro contábil para serem tributados pelo IRPJ e a CSLL.

¹⁶ **Exclusões** – São fatos contábeis que, por já terem sido efetivamente tributados, devem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

¹⁷ **Compensações** – São as compensações de prejuízos fiscais de períodos anteriores que devem ser escriturados na parte B do LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real.

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

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

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

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 22. da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring). (RIR/99, Art. 246).

Além do pagamento do IRPJ e da CSLL, as empresas são obrigadas ao recolhimento do PIS¹⁸, na alíquota de 1,65%, e da COFINS¹⁹, na alíquota de 7,60%, pelo Regime Cumulativo²⁰ de cobrança, aplicando-as sobre o faturamento mensal bruto, obtendo, assim, o total de PIS e COFINS devido no período. Por se tratar do sistema cumulativo, os créditos de PIS e COFINS oriundos das compras de mercadorias e insumos podem ser compensados na apuração final de cada imposto, assim como é feito na apuração do ICMS.

Outro ponto que merece muita atenção das empresas, e deve ser bem frisado na opção pelo Lucro Real, é a exigência do recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal, mais conhecida como “INSS Patronal”, a qual é cobrada na alíquota de 20,00% sobre a folha de salários e pró-labore, acrescida do SAT²¹, que pode variar de 1,00% a 3,00%, dependendo do Grau de Risco²² da empresa, e a contribuição para as outras entidades²³.

No caso do setor varejista, o Grau de Risco aceito é de 10,00%, e a contribuição para as outras entidades é de 5,80%. Por sua vez, as empresas moveleiras que optarem pelo Lucro Real deverão recolher a Contribuição Previdenciária Patronal na alíquota de 28,80% sobre a folha de salários e pró-labore, aumentando consideravelmente a sua carga tributária (RIR 1999).

Vale ressaltar que, caso a empresa tenha prejuízo no seu período de apuração, no Lucro Real ela não é obrigada a realizar nenhum recolhimento de IRPJ e da CSLL, haja vista que estes são impostos incidentes sobre o lucro líquido da empresa devidamente ajustado, e que, uma vez que ela tenha prejuízo, não há base de cálculo para a apuração desses tributos, que

¹⁸ PIS – Programa de Integração Social.

¹⁹ COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

²⁰ **Regime Cumulativo** – Regime adotado pelo governo federal para o recolhimento do PIS e COFINS, onde as empresas estão sujeitas a alíquotas mais elevadas, podendo, na apuração destes impostos, realizar a compensação com créditos oriundos das entradas.

²¹ SAT – Seguro de Acidente de Trabalho.

²² **Grau de Risco** – É um percentual atribuído ao risco de acidente de trabalho que cada empresa pode ter no desenvolvimento de suas atividades.

²³ **Outras Entidades** – São contribuições que as empresas optantes pelo Lucro Real ou Lucro Presumido pagam ao chamado Sistema “S”.

podem ser compensados em períodos de apuração posteriores, através do LALUR²⁴, na sua parte “B” (RIR 1999).

b. Lucro Presumido

O Lucro Presumido é um regime de tributação no âmbito federal sobre o qual é aplicado um percentual predeterminado em lei, para a obtenção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Dessa maneira, o governo federal facilita a forma de apuração desses tributos e, por consequência, a de fiscalização das empresas, pois está presumindo o lucro das empresas, sendo que, neste caso, tanto o governo como a empresa podem sair perdendo; se a primeira obtiver um lucro líquido superior ao presumido pelo governo, ela está tendo uma economia tributária; da mesma forma, o inverso beneficiaria o governo com aumento de arrecadação.

A Lei n. 9.718, de 1998, dispõe que:

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).

...
§ 3º A pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).

De acordo com a tabela do governo federal, o setor de cosméticos e produtos de higiene se enquadra na alíquota de 15% para IRPJ e de 9% CSLL do Lucro Real. Uma maneira, direta e prática, de se calcular os impostos no Lucro Presumido é a aplicação da alíquota de 1,20% para o IRPJ e de 1,08% para a CSLL, diretamente sobre o faturamento mensal das empresas industriais e comerciais. Ressalte-se que a diferença entre o Lucro Real e o Lucro Presumido está apenas na mudança da base de cálculo para a aplicação das alíquotas do IRPJ e da CSLL, conforme o RIR/99, onde a apuração e o recolhimento são realizados de forma trimestral.

A lei 9249/1995 dispõe que:

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º).

I – um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II – dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

III – trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

²⁴ LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ 2º No caso de serviços hospitalares, aplica-se o percentual previsto no caput.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração

(Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a quarenta por cento. (Lei nº 9.249, de 1995).

Assim como no Lucro Real, as empresas são obrigadas a realizar o pagamento de PIS e COFINS sobre o faturamento, mas, no Lucro Presumido, o regime de pagamento é o não cumulativo²⁵, pois a empresa não pode compensar os créditos desses impostos oriundos das entradas. Em compensação, neste regime, as alíquotas são inferiores, 0,65% para o PIS e de 3,00% para o COFINS, que também são aplicadas sobre o faturamento mensal da empresa.

No Lucro Presumido, as empresas também são obrigadas a pagar a Contribuição Previdencial Patronal sobre a folha de salários e pró-labore nos mesmos percentuais do Lucro Real, ou seja, 28,80%, e, no âmbito estadual, estão sujeitas ao recolhimento do ICMS normal sobre as suas operações, nos mesmos moldes do Lucro Real.

Um ponto que merece muita atenção das empresas na hora de optar pelo regime de tributação é a questão do prejuízo. No Lucro Presumido, caso a empresa tenha prejuízo no período, a entidade deve recolher normalmente o IRPJ e a CSLL, pois o governo federal presume que a empresa tenha lucro e, pelo “risco” que ele corre de que a empresa esteja tendo lucros superiores a sua presunção, não concede o mesmo benefício oferecido no Lucro Real.

c. Simples Nacional

Com a implantação da Lei Geral das Micro e Pequenas empresas²⁶, surgiu um novo regime de tributação, o Simples Nacional, uma nova sistemática para o recolhimento de tributos de forma unificada, que agora conta com o pagamento do ICMS e ISSQN embutidos em uma só alíquota, juntamente com todos os outros impostos integrantes do antigo Simples Federal.

Foram criadas cinco tabelas de tributação, que variam de acordo com a atividade que a

²⁵ **Regime Não cumulativo** – Regime de tributação de PIS e COFINS para as empresas enquadradas no Lucro Presumido, onde não pode ser compensado nenhum tipo de crédito na apuração desses impostos, no entanto, as alíquotas são inferiores as do regime cumulativo.

²⁶ **Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas** – Lei Complementar Nº. 123, de 14 de Dezembro de 2006, que instituiu o Simples Nacional e promoveu várias alterações no Estatuto Nacional das Micro e Pequenas Empresas (Lei Nº. 7.256/84).

empresa exerce, em que o limite de faturamento anual é de R\$ 3.600.000,00, ficando restrito o recolhimento de ICMS e de ISSQN embutidos na alíquota do Simples Nacional aos Sublimites Estaduais²⁷ de faturamento, atribuídos a cada estado através da sua representatividade no PIB do país. No caso do estado de Mato Grosso, esse limite é de R\$ 1.800.000,00, ou seja, as empresas que tenham o faturamento dos últimos 12 meses de até este valor podem recolher o ICMS ou ISSQN embutidos no Simples Nacional.

Da mesma forma que o extinto Simples Federal, esse novo regime de tributação oportuniza às empresas o pagamento do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, Contribuição Previdenciária Patronal e IPI em uma só alíquota, aplicada sobre a sua Receita Bruta²⁸. Esta alíquota oscila de acordo com o faturamento acumulado nos últimos 12 meses anteriores ao período de apuração.

Um grande incentivo foi dado às microempresas, através do Simples Nacional, cujas alíquotas de IRPJ e de PIS foram reduzidas a 0,00%, para as que tenham um faturamento anual de até R\$ 360.000,00, além da possibilidade de pagamento do ICMS e do ISSQN com alíquota reduzida e da não exigência do pagamento da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha de salários e pró-labore, haja vista que já existe um percentual reservado na alíquota do Simples Nacional destinado a esta contribuição.

Para o setor varejista, as alíquotas iniciam em 4,00% e vão até 5,47% para as Microempresas – ME e de 6,84% até 11,39% para as Empresas de Pequeno Porte – EPP, em cujos valores já estão embutidos os percentuais relativos ao ICMS.

No Simples Nacional, com relação ao prejuízo das empresas, a regra é a mesma do Lucro Presumido, ou seja, independentemente de a empresa ter lucro ou prejuízo no período de apuração, ela deve recolher os impostos da mesma forma. Abaixo, segue a tabela 01, demonstrando o anexo I, da Lei Complementar Nº. 139/2011, onde são relacionadas as alíquotas do Simples Nacional para as Indústrias, de acordo com a faixa de Receita Bruta dos últimos 12 meses.

²⁷ **Sublimites Estaduais** – Conforme a Lei Complementar Nº. 123/2006 em seu Art. 19, cada estado da federação poderá optar pela aplicação de sublimites para o recolhimento do ICMS e do ISSQN, baseados no percentual de participação de cada estado no PIB. Estados com a participação de 1,00% no PIB (AC, AL, MA, PB, PI, RN, RO, RR, SE, TO), receita bruta de até 1.200.000,00; participação no PIB entre 1,00% e menos que 5,00% (AM, CE, ES, GO, MT, MS, PA, PE), receita bruta de até 1.800.00,00; e, para os outros Estados e o Distrito Federal será adotado o limite total do Simples Nacional, 2.400.000,00.

²⁸ **Receita Bruta** - Considera-se receita bruta 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 (conceito dado pela Lei Complementar nº 123/2006, no artigo 3º, §1º).

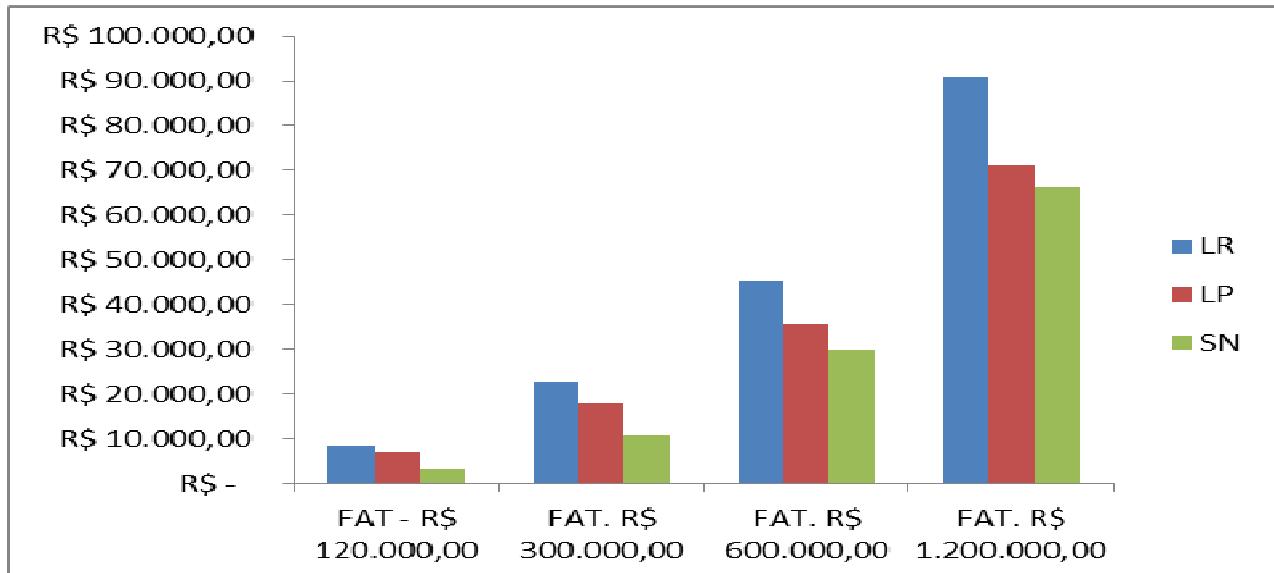
Tabela 1 - COMPARATIVO TRIBUTÁRIO: LUCRO REAL x LUCRO PRESUMIDO x SIMPLES NACIONAL

Descrição	Faturamento - R\$ 10.000,00/mês			Faturamento - R\$ 25.000,00/mês			Faturamento - R\$ 50.000,00/mês			Faturamento - R\$ 100.000,00/mês		
	LR	LP	SN	LR	LP	SN	LR	LP	SN	LR	LP	SN
FATURAMENTOS:	R\$ 120.000,00	R\$ 120.000,00	R\$ 120.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 1.200.000,00	R\$ 1.200.000,00	R\$ 1.200.000,00
VENDAS NORMAIS	R\$ 120.000,00	R\$ 120.000,00	R\$ 120.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 1.200.000,00	R\$ 1.200.000,00	R\$ 1.200.000,00
COMPRAS:	R\$ 60.000,00	R\$ 60.000,00	R\$ 60.000,00	R\$ 150.000,00	R\$ 150.000,00	R\$ 150.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 600.000,00
MERCADORIAS P/ REVENDA (50% PV)	R\$ 60.000,00	R\$ 60.000,00	R\$ 60.000,00	R\$ 150.000,00	R\$ 150.000,00	R\$ 150.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 300.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 600.000,00	R\$ 600.000,00
CRÉDITOS - COMPRAS	R\$ 5.550,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 12.210,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 24.420,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 48.840,00	R\$ -	R\$ -
PIS	R\$ 990,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.178,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 4.356,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 8.712,00	R\$ -	R\$ -
COFINS	R\$ 4.560,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 10.032,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 20.064,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 40.128,00	R\$ -	R\$ -
IMPOSTOS:	R\$ (13.980,00)	R\$ (7.116,00)	R\$ (3.300,00)	R\$ (34.950,00)	R\$ (17.790,00)	R\$ (10.830,00)	R\$ (69.900,00)	R\$ (35.580,00)	R\$ (29.880,00)	R\$ (139.800,00)	R\$ (71.160,00)	R\$ (66.240,00)
VENDAS - MERCADORIAS	R\$ (13.980,00)	R\$ (7.116,00)	R\$ (3.300,00)	R\$ (34.950,00)	R\$ (17.790,00)	R\$ (10.830,00)	R\$ (69.900,00)	R\$ (35.580,00)	R\$ (29.880,00)	R\$ (139.800,00)	R\$ (71.160,00)	R\$ (66.240,00)
IRPJ - Lucro Estimado - 10,00%	R\$ (1.800,00)	R\$ (1.440,00)	R\$ -	R\$ (4.500,00)	R\$ (3.600,00)	R\$ -	R\$ (9.000,00)	R\$ (7.200,00)	R\$ -	R\$ (18.000,00)	R\$ (14.400,00)	R\$ -
IRPJ Adicional	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
CSLL	R\$ (1.080,00)	R\$ (1.296,00)	R\$ -	R\$ (2.700,00)	R\$ (3.240,00)	R\$ -	R\$ (5.400,00)	R\$ (6.480,00)	R\$ -	R\$ (10.800,00)	R\$ (12.960,00)	R\$ -
PIS	R\$ (1.980,00)	R\$ (780,00)	R\$ -	R\$ (4.950,00)	R\$ (1.950,00)	R\$ -	R\$ (9.900,00)	R\$ (3.900,00)	R\$ -	R\$ (19.800,00)	R\$ (7.800,00)	R\$ -
COFINS	R\$ (9.120,00)	R\$ (3.600,00)	R\$ -	R\$ (22.800,00)	R\$ (9.000,00)	R\$ -	R\$ (45.600,00)	R\$ (18.000,00)	R\$ -	R\$ (91.200,00)	R\$ (36.000,00)	R\$ -
SIMPLES NACIONAL	R\$ -	R\$ -	R\$ (3.300,00)	R\$ -	R\$ -	R\$ (10.830,00)	R\$ -	R\$ -	R\$ (29.880,00)	R\$ -	R\$ -	R\$ (66.240,00)
VENDAS - MERCADORIAS	R\$ (8.430,00)	R\$ (7.116,00)	R\$ (3.300,00)	R\$ (22.740,00)	R\$ (17.790,00)	R\$ (10.830,00)	R\$ (45.480,00)	R\$ (35.580,00)	R\$ (29.880,00)	R\$ (90.960,00)	R\$ (71.160,00)	R\$ (66.240,00)
VENDAS - MERCADORIAS - (DÉBITO)	R\$ (13.980,00)	R\$ (7.116,00)	R\$ (3.300,00)	R\$ (34.950,00)	R\$ (17.790,00)	R\$ (10.830,00)	R\$ (69.900,00)	R\$ (35.580,00)	R\$ (29.880,00)	R\$ (139.800,00)	R\$ (71.160,00)	R\$ (66.240,00)
VENDAS - MERCADORIAS - (CRÉDITO)	R\$ 5.550,00	R\$	R\$ -	R\$ 12.210,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 24.420,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 48.840,00	R\$ -	R\$ -
ECONOMIA TRIBUTÁRIA - ANUAL	R\$ (5.130,00)	R\$ (3.816,00)	R\$ -	R\$ (11.910,00)	R\$ (6.960,00)	R\$ -	R\$ (15.600,00)	R\$ (5.700,00)	R\$ -	R\$ (24.720,00)	R\$ (4.920,00)	R\$ -

Tabela 2 - Comparativo tributário

Tributação	FAT - R\$ 120.000,00	FAT. R\$ 300.000,00	FAT. R\$ 600.000,00	FAT. R\$ 1.200.000,00
LR	R\$ 8.430,00	R\$ 22.740,00	R\$ 45.480,00	R\$ 90.960,00
LP	R\$ 7.116,00	R\$ 17.790,00	R\$ 35.580,00	R\$ 71.160,00
SN	R\$ 3.300,00	R\$ 10.830,00	R\$ 29.880,00	R\$ 66.240,00

Fonte: Autor



Fonte: Autor

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em todas as simulações, pode-se concluir que o sistema de tributação baseado no simples nacional é o indicado, dentro das faixas de faturamento anual de R\$ 120.000,00; R\$ 300.000,00; R\$ 600.000,00 e R\$ 1.200.000,00.

Salienta-se que este estudo se limita aos CNAE²⁹ permitidos ao simples nacional. Esse estudo, quando utilizado em atividades vetadas ao simples nacional, deve-se usar apenas o comparativo lucro presumido com o lucro real.

COMPARATIVE TAX - SINGLE NATIONAL INCOME AND PRESUMED INCOME REAL

ABSTRACT

This study aims to identify the tax model that best fits the small business segment of cosmetics and perfumery. In recent years, due to fierce competition in trade is a growing concern of prospective entrepreneurs and businessmen regarding the choice of tax regime to be adopted in their business ventures, and the correct choice of the tax system can be decisive as the duration of the entity days current. According to the Brazilian tax system entrepreneurs can choose between the simplified unified system of taxation known as the National Simple, Presumed Income, which is a presumption estimated profit on which the government relies to tax and taxable income using the book income to calculate taxes owed by businesses. It can be concluded that the tax system Simples Nacional was what provided the greatest tax savings.

Keywords: Taxation. National Simple. Presumed Income. Taxable Income.

REFERENCIAS

BRASIL. **Lei Complementar n. 123**, de 14.12.2006, institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte - DOU de 31.01.2009 - Rep. DOU de 31.01.2012 - Rep. DOU de 06.03.2012, Brasília-DF.

BRASIL. **Lei n. 9.249**, de 26.12.1995, institui legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido - DOU de 27.12.1995, Brasília-DF

BRASIL. **Decreto n. 3.000**, de 26.03.1999, regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - DOU de 29.03.1999 - Rep. DOU de 17.06.1999, Brasília-DF.

BRASIL. **Lei n. 9.718**, de 27.11.1998, legislação tributária federal, relativamente às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público -

²⁹ CNAE – Código Nacional de Atividade Empresarial

PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – DOU de 28.11.1998.

<<http://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/dtbs/mato-grosso/altafloresta.pdf>>. Acesso em: 30 de jul. de 2013.

VILELA, Odilei Storchi. **Comparativo entre a carga tributária dos regimes de tributação destinados ao setor moveleiro do Estado de Mato Grosso.** Artigo – Faculdade de Administração, Economia e Ciências Contábeis, Universidade de Mato Grosso, Cuiabá: Fevereiro de 2008.

ANEXOS

Tabela 3 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: Lei 139/2011.