



351

O impacto tributário do Simples Nacional :um estudo de caso

Aluno Graduação/Undergraduate Student Dayana Kelly Lima Bringel, Doutor/Ph.D. Tatiana Silva
Fontoura de Barcellos Giacobbo

Universidade Estadual do Maranhão, Codó, MA, Brazil

Aluno Graduação/Undergraduate Student Dayana Kelly Lima Bringel

Programa de Pós-Graduação/Course
Ciências Contábeis

Doutor/Ph.D. Tatiana Silva Fontoura de Barcellos Giacobbo

Programa de Pós-Graduação/Course
Ciências Contábeis

Resumo/Abstract

O estudo teve como objetivo principal apresentar o impacto financeiro exercido pela carga tributária do Simples Nacional sobre o faturamento de uma microempresa do comércio atacadista, com atividades no município de Bacabal. O referencial teórico abordou os principais aspectos relativos à tributação aplicáveis ao estudo: o Código Tributário Nacional, o Planejamento Tributário, os Regimes Tributários e, de forma específica, o Simples Nacional. A metodologia classifica-se quanto aos objetivos como exploratória, quanto à tipologia como estudo de caso e quanto à abordagem trata-se de uma pesquisa qualitativa. Os dados foram coletados a partir da base de dados do Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples, por meio de relatórios e extratos contábeis referente ao ano de 2020, que apresentam características detalhadas do impacto financeiro dos tributos sobre o faturamento da empresa. Como resultados, constatou-se que no ano estudado o impacto dos tributos destinados ao Simples Nacional representou, em média, 6,92% do faturamento da empresa estudada. Nesse sentido, a pesquisa contribuiu para o conhecimento acerca da representatividade que a tributação exerce sobre o faturamento da organização objeto desse estudo, que é essencial para que o gestor faça o seu planejamento visando ao resultado de lucro.

Modalidade/Type

Iniciação Científica / Undergraduate Paper

Área Temática/Research Area

Auditoria e Tributos (AT) / Auditing and Tax



O impacto tributário do Simples Nacional: um estudo de caso

RESUMO

O estudo teve como objetivo principal apresentar o impacto financeiro exercido pela carga tributária do Simples Nacional sobre o faturamento de uma microempresa do comércio atacadista, com atividades no município de Bacabal. O referencial teórico abordou os principais aspectos relativos à tributação aplicáveis ao estudo: o Código Tributário Nacional, o Planejamento Tributário, os Regimes Tributários e, de forma específica, o Simples Nacional. A metodologia classifica-se quanto aos objetivos como exploratória, quanto à tipologia como estudo de caso e quanto à abordagem trata-se de uma pesquisa qualitativa. Os dados foram coletados a partir da base de dados do Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples, por meio de relatórios e extratos contábeis referente ao ano de 2020, que apresentam características detalhadas do impacto financeiro dos tributos sobre o faturamento da empresa. Como resultados, constatou-se que no ano estudado o impacto dos tributos destinados ao Simples Nacional representou, em média, 6,92% do faturamento da empresa estudada. Nesse sentido, a pesquisa contribuiu para o conhecimento acerca da representatividade que a tributação exerce sobre o faturamento da organização objeto desse estudo, que é essencial para que o gestor faça o seu planejamento visando ao resultado de lucro.

Palavras-chave: Impacto Financeiro; Simples Nacional; Sistema Tributário Nacional.

1. INTRODUÇÃO

O sistema tributário nacional (STN) é pautado no recolhimento dos tributos, que se subdividem em espécies tributárias (Martins, 2005). Dentro do sistema de tributação, segundo Giambiagi e Além (2016), existem princípios e teorias que devem ser seguidos, em que se insere o modelo de tributação ótima, que consiste na análise e exploração de formas mais adequadas de tributação, a fim de se atingir equidade, simplicidade, progressividade e neutralidade às ações tributárias do Estado.

De acordo com o princípio da simplicidade, a tributação deve ocorrer na forma mais simplificada e compreensível possível, tanto no que tange a arrecadação pelo governo, quanto no que concerne ao recolhimento do contribuinte (Giambiagi & Além, 2016). Percebe-se, porém, que no Brasil o sistema tributário é complexo e apresenta custo elevado (Botelho & Abrantes, 2018). Di Domenico et al. (2015) apontam que os microempresários desconhecem as obrigações tributárias que são repassadas para o fisco, como também a efetiva carga tributária aplicada em suas empresas.

As micro e pequenas empresas são as principais responsáveis pela geração de riqueza, crescimento e desenvolvimento econômico do setor secundário no Brasil, uma vez que representam 53,4% do PIB gerado por este setor (SEBRAE, 2021). Estas instituições são regidas pela Lei Complementar 123/2006, também conhecida como a Lei Geral das Micro e Pequenas empresas (MPES) (BRASIL, 2006), que teve alterações no regime de tributação em relação às Microempresas, às Empresas de Pequeno Porte e aos Microempreendedores individuais, alterada pela Lei 155/2016 (Brasil, 2016), que entrou em vigor em 2018 com modificações, e pela Lei 182/2021 (Brasil, 2021).

Consoante dados da Receita Federal Brasileira (RFB, 2020), a carga tributária bruta brasileira atingiu 32,52% do Produto Interno Bruto (PIB) do país no ano de 2019. A Secretaria

do Tesouro Nacional (STN), por sua vez, divulgou que a carga tributária bruta para o ano de 2020 foi de 31,64% do PIB brasileiro (Brasil, 2020). Tendo em vista a referida representatividade, Krauspenhar Júnior (2005) afirma que a carga tributária é um dos fatores mais determinantes na formação do custo das empresas.

De acordo com a pesquisa Sobrevivência de Empresas (2020), realizada pelo Sebrae (2020), as microempresas brasileiras têm taxa de mortalidade após cinco anos, equivalente a 21,6%. Verifica-se, portanto, que apesar de tamanha representatividade, são insuficientes no quesito planejamento e organização quanto a gestão tributária e econômica da empresa.

Através da gestão tributária torna-se necessária uma análise prévia das ferramentas e dos fatos administrativos utilizados nas empresas a fim de instruir o empresário a conhecer o impacto do regime de tributação sobre o seu lucro. Assim, esse trabalho realiza um estudo de caso em uma empresa que atua no mercado atacadista do comércio alimentício há mais de 20 anos, no município de Bacabal - Maranhão. Nesse sentido, cabe introduzir a problemática: Qual o impacto financeiro da tributação pelo Simples Nacional sobre o faturamento em uma microempresa do comércio atacadista de Bacabal – MA?

Desta forma, o presente trabalho possui como objetivo geral verificar o impacto financeiro da tributação pelo Simples Nacional de uma microempresa do comércio atacadista, situada em Bacabal – MA. Para tanto, elege-se como objetivos específicos: (i) descrever os sistemas de tributação, especialmente o Simples Nacional; (ii) identificar o faturamento e os tributos da empresa estudada, a partir da análise documental; e (iii) evidenciar o impacto financeiro, em termos percentuais, da tributação pelo Simples Nacional na receita bruta da empresa estudada.

O trabalho justifica-se pela relevância que a tributação exerce sobre o faturamento empresarial, tendo em vista a importância de o profissional contábil enfatizar essa questão aos microempresários, a fim de que o gestor obtenha clareza dos fatores que impactam nos lucros ou prejuízos de seus empreendimentos. Naciones Unidas e CIAT (2014) destacam que há poucos estudos sobre o impacto dos custos tributários a MPEs a nível internacional, portanto o estudo contribui para essa lacuna da literatura.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Código Tributário Nacional

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN), apresentado pela Lei 5.172/1966, em seu artigo 3º, o termo tributo é conceituado como “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”, ou seja, é todo valor cuja vontade independe de terceiros para pagar a obrigação (BRASIL, 1966). Nesse sentido, as empresas têm obrigações principais e acessórias de prestar conta com o governo em relação aos fatos geradores ocorridos.

Determinou o CTN, em seu artigo 4º, que para identificarmos a natureza jurídica da espécie tributária é necessário levar em consideração apenas o fato gerador, este é a origem ou ação que se dá a obrigação tributária. A Constituição Federal em seu artigo 145º destaca cinco espécies tributárias, diferentemente do CTN no artigo 5º que destaca três espécies tributárias (BRASIL, 1988).

A Constituição Federal elenca cinco espécies tributárias apresentadas pela Teoria Penta partida: impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e contribuições. Nesse contexto, é importante conceituar tais espécies tributárias, a fim de

conhecê-las, tendo em vista sua importância para a realização de uma gestão tributária (Brasil, 1988).

De acordo com o artigo 16º do CTN, o imposto é o tributo cuja obrigação independe da participação do Estado, caracteriza-se como não vinculado, isto é, quando não possui uma contraprestação por parte da atuação estatal, nesse caso, não há uma destinação específica para esse tributo. Diferentemente, as taxas possuem destinação especificada e individual (Brasil, 1988).

A contribuição de melhoria caracteriza-se como tributo vinculado, conceitua-se como uma valorização imobiliária decorrente de uma obra pública, que “tem como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado” (Brasil, 1966). Nesse sentido, tal espécie tem como intuito valorizar os imóveis dos contribuintes beneficiados pelas benfeitorias realizadas pelos entes públicos, tal como, por exemplo, os asfaltamentos das ruas e rodovias ou até mesmo construção de praças.

Outra espécie de tributo vinculado são as contribuições especiais, que são caracterizadas por não terem um fato gerador. As contribuições especiais são subdivididas em Contribuições Sociais, Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico, Contribuição de Interesse de Categoria Profissional ou Econômica, Contribuições Especiais de Custeio do Serviço de Iluminação Pública.

Por fim, os empréstimos compulsórios são caracterizados como um tributo não definido pelo fato gerador, mas sim o objetivo pelo qual se destina. Tais tributos também denominados como “empréstimo forçado”, configuram-se como um ingresso de recursos temporários nos cofres do Estado, pois o Estado tem a obrigação de restituir a importância que foi emprestada (Amaro, 2006; Crepaldi, 2012). De acordo com o art. 148, inciso I da Constituição Federal de 88, os empréstimos compulsórios caracterizam-se quanto à destinação, “I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência [...]”, portanto, só são utilizados em casos excepcionais (Brasil, 1988).

2.2 Planejamento Tributário

O planejamento tributário consiste na atividade empresarial, que atua de forma preventiva, projetando atos e fatos administrativos a fim de obter ônus tributários mediante a legislação (Latorraca, 2000). Fabretti (2011, p. 143) destaca que o planejamento tributário permite “estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou a existência de brechas na lei que possibilitem realizar esta operação da forma menos onerosa possível [...] sem contrariar a lei”.

Nesse sentido, o planejamento tributário ganhou espaço nas empresas, pois se caracteriza em um instrumento indispensável tendo em vista o *déficit* que os microempresários têm em manter a organização e planejamento financeiro da empresa, além de ser aceito pela legislação. Ademais, o tributo influencia de forma direta os custos da instituição, tendo em vista que é um dos encargos que mais sobrepesa a organização (Silva, 2019).

Oliveira (2008, p. 185) destaca que a disjunção entre a economia legítima de tributos e a evasão fiscal encontra-se na licitude utilizada pelo contribuinte para evitar o pagamento de tributos. Dessa forma, administrar os tributos consiste no gerenciamento de negócios frente às mudanças no sistema tributário brasileiro que passa por frequentes alterações (Martinez, 2002).

O mau planejamento tributário resulta em evasão fiscal, isto é, a redução da carga tributária de forma omissa, que tem como consequência multas e penalidades decorrentes de operações anteriores (Fabretti, 2017). Desse modo, é importante que o empresário tenha o auxílio do profissional contábil ao elaborar seu planejamento tributário. Tal necessidade decorre do fato da precisão à análise de ações ligadas à diversas obrigações acessórias que são

fundamentais para o devido recolhimento dos tributos na entidade, bem como para exercer seu papel perante o fisco corretamente.

Nessa perspectiva, o planejamento tributário é relevante para as empresas inseridas no setor do comércio, pois contribui para a segregação das atividades, além de racionalizar e reduzir a carga tributária. Faz-se necessário que as empresas busquem consolidar um bom planejamento tributário para o gestor da entidade ter plena condição de saber quais são os tributos que incidem sobre o ramo de atividade, pois, a partir desse entendimento será possível o gestor conseguir mensurar o peso dos tributos em seu empreendimento.

2.3 Regimes tributários

Ao se elaborar uma gestão tributária, é necessário definir o regime tributário que a empresa optará, visto que, a partir desta decisão que serão definidos a incidência e a base de cálculo dos tributos. Além disso, a partir da definição da tributação será possível analisar o impacto financeiro que os tributos terão para a empresa. Pêgas (2017) destaca que toda empresa que se constitua legalmente no Brasil pode ter o seu lucro tributado de cinco formas: o Simples Nacional, o Lucro Presumido, o Lucro Real, o Lucro Arbitrado e Imune/isenta.

O regime Simples Nacional está baseado na Lei Complementar (LC) 123/2006, que abrange as microempresas e as empresas de pequeno porte (Brasil, 2006). Segundo a LC 123 em seu artigo 3º inciso I e II, a microempresa deve ter sua receita auferida no ano calendário igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (Brasil, 2006). Diferentemente, a empresa de pequeno porte deve ter receita bruta auferida igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00. Posteriormente, a Lei 123/2006 foi alterada pela Lei 155/2016 (Brasil, 2016), com modificações, sendo uma delas a majoração da receita bruta para as Empresas de Pequeno Porte, e pela Lei 182/2021 (Brasil, 2021).

O Lucro Presumido, por sua vez, é uma forma de tributação simplificada para determinar a base de cálculo do IR e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas ao Lucro Real. Esse regime está baseado de acordo com o Decreto nº 9.850/2018.

No lucro presumido, utilizam-se apenas as receitas da empresa para a apuração do resultado tributável de Imposto de Renda (IR) e Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL). A apuração desse regime é baseada na aplicação de percentuais que variam de 1,6% a 100%, a depender do tipo de receita sobre o Lucro presumido no que tange a IRPJ. Quanto à apuração do CSLL os percentuais de presunção variam de 12% a 100%.

Já o lucro real é regido com base na legislação do Imposto de Renda (Brasil, 2018b), que se caracterizam como o lucro líquido do período ajustado a adições, exclusões e compensações (Brasil, 2018b). Nesse regime, a apuração pode ser realizada de forma trimestral ou anual, além de ser possível apurar o PIS e COFINS pelo regime não cumulativo, há a possibilidade de qualquer empresa independente do seu porte e atividade optar por esse regime.

O Lucro Arbitrado, por conseguinte, é uma modalidade de tributação utilizada pelo governo para determinar o tributo devido nos casos em que o contribuinte descumpra disposições legais relativas ao Lucro Real e ao Lucro Presumido. Para apuração do Lucro Arbitrado, são aplicados percentuais de arbitramento estipulados pelo Fisco sobre a receita bruta auferida no trimestre (Brasil, 2018a).

Já a imunização e isenção tributária caracterizam-se pela exclusão do pagamento do tributo, tendo em vista a atividade da empresa, como por exemplo, organizações filantrópicas. Nesse sentido, a isenção tributária consiste em uma exceção à regra de tributação, em uma parcela suprimida do âmbito da hipótese de incidência (Oliveira, 2013).

Nesse contexto, é importante estabelecer o regime a ser utilizado na empresa para a apuração dos impostos, pois, a escolha inadequada pode trazer prejuízos para a empresa, e a

partir da definição do regime será utilizado durante o ano calendário. Dessa forma, o auxílio do profissional contábil é relevante para a instrução da definição do regime tributário. Em uma microempresa, geralmente a tributação é realizada pelo Simples Nacional, como é o caso da empresa que será objeto de análise desse estudo, por isso apresenta-se o referido regime detalhadamente na seção 2.4 a seguir.

2.4 Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime de tributação, que foi inicialmente constituído através da Lei Complementar 123/2006, também conhecida como a Lei Geral das Micro e Pequenas empresas (Brasil, 2006). A LC 123/2006 foi revogada pela Lei 155/2016, que entrou em vigor em 2018, com modificações, sendo uma dessas a majoração da receita bruta auferida da empresa de pequeno porte consequentemente os valores destacados nos Anexos dispostos na lei (Brasil, 2016). Logo em seguida teve pontos revogados pela Lei 182/2021 (BRASIL, 2021).

Com a vigência da LC 155/2016, a alíquota será maior, mas com um desconto fixo específico para cada faixa de enquadramento, diferentemente da LC 123/2006 que as alíquotas eram fixas para cada tabela (Brasil, 2016). Antigamente a LC 123/2006 era composta por sete anexos e vinte faixas de faturamento por anexo, com a revogação dessa lei, o Simples Nacional passou a ser composto por apenas cinco anexos sendo três para serviços, uma para o comércio e uma para indústria, e a quantidade de faixas reduziu para seis por anexo (Brasil, 2006).

As LCs 123/2006 e 155/2016 estabelecem que as ME e EPP ficam desobrigadas a cumprir o conjunto de obrigações acessórias consideradas complexas em consideração ao porte econômico (Brasil, 2006; Brasil, 2016). Borges (2012) descreve o Simples Nacional como um regime que possui um sistema de tributação diferenciado, simplificado e favorável por serem recolhidos os tributos das competências federais, estaduais e municipais em uma única guia composta de informações socioeconômicas e fiscais, chamada Documento de Arrecadação do Simples – (DAS).

Conforme a Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 140/2018, em seu artigo 4º, o Simples Nacional compreende no recolhimento mensal dos impostos e contribuições recolhidos pelo DAS (Brasil, 2018a). Monteiro (2015) cita que no simples nacional os tributos federais são calculados de forma unificada mensalmente de acordo com as faixas de faturamento e sua tabela disposta pela lei que o rege. As tabelas do Simples Nacional são definidas conforme o tipo de atividade, logo, a empresa estudada está enquadrada no Anexo I, refere-se a comércio, da tabela do Simples Lei 155/2016 (Brasil, 2016), que está apresentada no quadro 1 a seguir.

Quadro 1: Alíquota e parcela de dedução para atividade de comércio

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

Fonte: Anexo I da Lei Complementar 123/2006, com redação dada pela LC 155/2016.

No regime Simples Nacional, a tributação tem como base de cálculo a receita bruta dos últimos doze meses e não é admissível durante o ano, depois da escolha, desenquadrar-se do regime. A alíquota a ser aplicada é definida sobre o faturamento e seu setor, isto é, conforme a atividade da empresa, visto que na Lei 123/2006 dispõe em seus anexos, conforme as tabelas, as atividades como comércio, indústria e serviços (BRASIL, 2006). Nesse sentido, a alíquota pode variar conforme o faturamento da empresa, há valores a deduzir a partir da 2ª faixa de faturamento, estendendo-se até a 6ª faixa, ou seja, para receitas brutas entre R\$ 180.000,01 a R\$ 4.800.000,00.

2.5 Estudos anteriores

Entender o impacto financeiro dos tributos no lucro empresarial é relevante para que possa compreender a execução desses tributos no empreendimento. Nesse sentido, Castro (2010, p. 76) analisa os impactos da implementação do regime tributário Simples Nacional sob a perspectiva de variáveis, uma delas consiste no faturamento e concluiu, em relação ao faturamento, que os impactos negativos da tributação do Simples Nacional podem desestimular o crescimento e faturamento econômico do empreendimento.

Já o estudo realizado pelas Nações Unidas e CIAT (2014), destaca que no Brasil o custo das transações tributárias arrecadado pelas empresas equivale a 1,54% do PIB no ano de 2012, percentual que se refere a custos administrativos e de conformidades. O referido estudo apresenta que na Costa Rica esses custos tributários arrecadados representam 1,67% do PIB da nação e no Uruguai, representam 1,31% do PIB do país.

Alexandre (2018), por sua vez, aborda em sua pesquisa o impacto financeiro da tributação pelo Simples Nacional de comércio varejista de autopeças, sob a metodologia exploratória através de um estudo de caso e conclui que o estudo realizado na empresa trouxe benefícios ao empresário, pois, observou-se que a utilização do planejamento tributário atrelada ao regime tributário Simples Nacional foi classificada como a melhor alternativa. No entanto, percebeu-se que o impacto financeiro mostrado através da pesquisa não justifica a alta carga tributária no faturamento.

Nessa perspectiva, considerando os aspectos destacados pelos autores citados, é relevante analisar a incidência financeira da carga tributária no faturamento das empresas. Salienta-se que há poucos estudos específicos na área e é fundamental o entendimento do referido tema.

3. METODOLOGIA

A pesquisa realizada pode ser classificada quanto a três categorias, segundo Raupp e Beuren (2013): (1) quanto aos objetivos, contempla a pesquisa exploratória; (2) quanto aos procedimentos técnicos utilizados, apresenta um estudo de caso, com análise documental; e (3) quanto à abordagem da problemática, compreende uma pesquisa qualitativa.

O estudo apresentou uma pesquisa exploratória e análise documental. Quanto aos procedimentos teve como enfoque um estudo de caso, que segundo Yin (2005, p. 32), “é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real”.

Quanto a sua abordagem, optou-se pelo da pesquisa qualitativa. A pesquisa foi realizada em uma microempresa do comércio atacadista de alimentos não – perecíveis, localizada no município de Bacabal – MA. Adota-se a denominação “Empresa Alfa” para a empresa estudada, a fim de preservar a sua identidade. Os dados foram coletados através de análise documental dos relatórios tributários e fiscais da empresa referente ao ano de 2020. A análise em questão ocorreu sobre os documentos contábeis da empresa, que foram fornecidos pela sua

assessoria contábil. Em suma, a realização da pesquisa foi realizada conforme o seguinte roteiro:

Quadro 2: Roteiro da Pesquisa

Roteiro da Pesquisa	Itens que compõem a pesquisa
Levantamento de dados da empresa	Levantamento e coleta de dados quantitativos disponibilizados pela proprietária, através da plataforma do Simples Nacional.
Transferência e separação de dados	Transferência de dados para o Microsoft Office Excel 2016 e organização dos dados.
Evidenciação dos dados a partir da aplicação da estatística descritiva	Realização de cálculos para a obtenção do percentual do faturamento destinado às obrigações tributárias.
Análise de Resultados	Análise dos resultados encontrados e evidenciação da relação com pressupostos teóricos apresentados na pesquisa.

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A escolha da empresa teve como critério a facilidade de acesso aos dados necessários pela Receita Federal, disponibilizados pelos proprietários, além dos mesmos demonstrarem interesse em conhecer as análises dos dados sobre o desempenho da empresa.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 Dados da empresa

A presente pesquisa foi aplicada na Empresa Alfa, microempresa do ramo de comércio atacadista, que atua no setor alimentício. A empresa está situada na cidade de Bacabal – MA e inserida no mercado há vinte anos.

Por ser microempresa e de cunho familiar, a Empresa Alfa conta com a mão-de-obra de seus dois sócios e com o auxílio de três funcionários, um motorista e dois entregadores, que atuam na entrega de produtos aos clientes além de o recebimento e armazenamento de mercadorias. Já as atividades administrativas, como por exemplo quitação de contas a pagar, registro de produtos em sistema, compra de mercadorias e outras funções de gerência são executadas diretamente pelos dois proprietários.

A Alfa atua no fornecimento de diversos produtos do gênero alimentício, que contempla a realização das vendas somente em sua loja física e de acordo com a disponibilidade do produto no estoque. Segundo informações relatadas pelos proprietários, é feita anualmente uma análise em relação ao comparativo dos tributos pagos do ano anterior realizados pelos próprios empresários a fim de identificar o desempenho da empresa.

4.2 Análise do Impacto da Tributação pelo Simples Nacional sobre o Faturamento da Empresa Alfa

Primeiramente, para o desenvolvimento da análise do impacto da tributação do regime Simples Nacional, foram analisados os dados retirados dos relatórios do Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples (PGDAS), composto por informações contábeis. Desta forma, buscou-se conhecer a receita bruta acumulada dos últimos 12 meses, o faturamento total e o faturamento com substituição tributária e sem substituição tributária (ST) do ano de 2020. A parcela tributada pelo Simples Nacional que tem como base o faturamento com substituição tributária, não irá incidir o ICMS tendo em vista que não haverá valor a recolher referente ao ICMS próprio.

Assim, observa-se que a empresa possui receitas tributadas com e sem substituição tributária, isto é, receitas cujas cobranças se efetivaram anteriormente, através do mecanismo substituição tributária. Quando é feita a apuração dos tributos no Programa do Simples Nacional há um campo que é preenchido com o valor dessas receitas e é informado a substituição tributária, onde segundo o artigo 23 da LC 123/2006, com o intuito de compensar valores pagos no início da cadeia produtiva evitando a bitributação (Brasil, 2006).

O cálculo da parcela sem a substituição tributária fundamentou-se na tabela do Anexo I da Lei 123/2006 (Brasil, 2006). Assim, partiu-se da receita bruta dos últimos 12 meses, que foi multiplicada pela alíquota da tabela (9,50%) menos o valor a deduzir (R\$ 13.860,00). A seguir dividiu-se o valor encontrado pela receita bruta acumulada dos últimos 12 meses, e, por fim, multiplicou-se pela parcela sem substituição tributária.

A partir de então, compilaram-se os dados contábeis, bem como realizaram-se os cálculos do impacto de tal tributação sobre o faturamento da empresa. Dessa forma, possibilitou-se a análise dos tributos pagos pela Empresa Alfa, conforme estão apresentadas e detalhadas na Tabela 1 disposta logo abaixo.

Tabela 1: Tributos Pagos pela Empresa Alfa no ano de 2020.

MÊS/ANO	Receita Bruta Acumulada a Últimos 12 meses	Faturamento sem substituição tributária	Parcela tributada pelo Simples Nacional	Faturamento com substituição tributária	Parcela tributada pelo Simples Nacional	Faturamento total	Total destinado aos tributos pelo Simples Nacional	Impacto Financeiro do Simples Nacional (%)
JAN/2020	634.082,65	60.521,00	4.426,59	9.673,65	360,85	70.194,65	4.787,44	6,82%
FEV/2020	654.237,80	47.007,02	3.469,83	4.701,50	177,00	51.708,52	3.646,83	7,05%
MAR/2020	671.352,06	52.997,87	3.940,66	0,00	0,00	52.997,87	3.940,66	7,44%
ABR/2020	673.825,39	73.472,76	5.468,63	10.344,65	392,68	83.817,41	5.861,31	6,99%
MAI/2020	700.604,77	45.138,93	3.395,22	7.565,78	290,23	52.704,71	3.685,45	6,99%
JUN/2020	685.500,94	74.115,92	5.542,48	18.524,20	706,48	92.640,12	6.248,96	6,75%
JUL/2020	743.950,76	35.485,87	2.723,77	9.370,62	366,82	44.856,49	3.090,59	6,89%
AGO/2020	728.140,95	51.920,50	3.903,16	752,50	29,20	52.043,00	3.932,36	7,56%
SET/2020	718.160,21	32.630,85	2.470,18	17.794,35	687,00	50.425,20	3.157,18	6,26%
OUT/2020	718.212,61	42.100,19	3.187,07	6.183,95	238,75	48.284,14	3.425,82	7,10%
NOV/2020	700.268,36	43.282,39	3.255,16	10.700,50	410,43	53.982,89	3.655,59	6,77%
DEZ/2020	719.046,45	49.107,57	3.718,65	15.879,50	613,27	67.987,07	4.331,92	6,37%
MÉDIA	695.615,25	50.648,41	3.791,78	9.290,93	356,06	60.136,84	4.147,01	6,92%

Fonte: elaboração própria (2021), a partir dos documentos contábeis da Empresa Alfa.

No ano de 2020, conforme é possível identificar através da tabela 1, o impacto financeiro do Simples Nacional na Empresa Alfa representou, em média, 6,92% do seu faturamento. Logo no primeiro mês o percentual inicia-se com 6,82%, tendo uma pequena oscilação nos meses seguintes, mas que logo depois nos meses de junho e julho se estabilizaram. Percebe-se que durante o ano teve oscilações nos percentuais de impacto financeiro, mas que no último mês do ano se manteve abaixo do percentual inicial, ficando 6,37% mesmo com o aumento significativo do faturamento.

Com base nos dados apontados, identifica-se que na competência de julho foi o ápice da base de cálculo do ano com R\$ 743.950,76, porém, nota-se que apesar do aumento significativo do faturamento, o impacto financeiro do Simples se manteve em 6,89%, adverso do mês de agosto que teve um faturamento quase R\$ 16.000,00 reduzidos e mesmo assim obteve um impacto tributário de 7,56%, sendo a maior porcentagem.

Na tabela 2, por sua vez, foi feito o desmembramento dos tributos que incidem no regime do Simples Nacional. Na tabela 2 abaixo são destacados o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL), com base no exposto na Lei 123/2006 (Brasil, 2006).

Tabela 2: Impacto dos Tributos IRPJ e CSLL na Empresa Alfa.

MÊS/ANO	FATURAMENTO	IRPJ	IMPACTO IRPJ	CSLL	IMPACTO CSLL
JAN/2020	70.194,65	282,38	0,40%	179,69	0,26%
FEV/2020	51.708,52	209,93	0,41%	133,59	0,26%
MAR/2020	52.997,87	216,74	0,41%	137,92	0,26%
ABR/2020	83.817,41	343,13	0,41%	218,35	0,26%
MAI/2020	52.704,71	218,04	0,41%	138,75	0,26%
JUN/2020	92.640,12	381,03	0,41%	242,47	0,26%
JUL/2020	44.856,49	189,37	0,42%	120,5	0,27%
AGO/2020	52.043,00	217,82	0,42%	138,61	0,27%
SET/2020	50.425,20	209,95	0,42%	133,61	0,26%
OUT/2020	48.284,14	201,04	0,42%	127,93	0,26%
NOV/2020	53.982,89	223,29	0,41%	142,1	0,26%
DEZ/2020	67.987,07	270,67	0,40%	172,24	0,25%
MÉDIA	60.136,84	246,95	0,41%	157,15	0,26%

Fonte: elaboração própria (2021), a partir dos documentos contábeis da Empresa Alfa.

Na tabela 2 são identificados o IRPJ e a CSLL, ambos são tributos federais, devidos a todas as pessoas jurídicas. O IRPJ consiste na prestação de contas, através de uma declaração com as informações da empresa, o mesmo ocorre com o CSLL o que diferencia é a destinação dos recursos. Assim, percebe-se que o IRPJ representou, em média, 0,41% do faturamento da empresa em 2020 e teve uma pequena variação ao longo do período estudado, que representou no mínimo 0,40% e no máximo 0,42% do faturamento da Empresa Alfa. Já a CSLL teve um impacto de, em média, 0,26% do faturamento e também teve pouca variação ao longo do ano, pois representou no mínimo 0,25% e no máximo 0,27% da Receita Bruta da empresa.

Na tabela 3, por conseguinte, foi realizada a partição dos tributos e contribuições que incidem no regime do Simples Nacional, que são apresentados a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e o Programa de Integridade Social (PIS) e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), com base no exposto na Lei 123/2006 (Brasil, 2006). Tais resultados estão ilustrados e apresentados na tabela 3 disposta abaixo.

Tabela 3: Impacto dos Tributos COFINS e PIS/PASEP na Empresa Alfa.

MÊS/ANO	FATURAMENTO	COFINS	IMPACTO COFINS	PIS/PASEP	IMPACTO PIS/PASEP
JAN/2020	70.194,65	563,95	0,80%	122,17	0,17%
FEV/2020	51.708,52	442,06	0,85%	95,77	0,19%
MAR/2020	52.997,87	502,04	0,95%	108,76	0,21%
ABR/2020	83.817,41	696,7	0,83%	150,93	0,18%
MAI/2020	52.704,71	432,55	0,82%	93,71	0,18%
JUN/2020	92.640,12	706,11	0,76%	152,97	0,17%
JUL/2020	44.856,49	347,01	0,77%	75,18	0,17%
AGO/2020	52.043,00	497,26	0,96%	107,73	0,21%
SET/2020	50.425,20	314,7	0,62%	68,18	0,14%
OUT/2020	48.284,14	406,03	0,84%	87,96	0,18%
NOV/2020	53.982,89	414,71	0,77%	89,84	0,17%
DEZ/2020	67.987,07	473,76	0,70%	102,63	0,15%
MÉDIA	60.136,84	483,07	0,81%	104,65	0,17%

Fonte: elaboração própria (2021), a partir dos documentos contábeis da Empresa Alfa.

Na tabela 3 acima, são descritos de forma minuciosas os tributos COFINS e PIS/PASEP, ambos são tributos federativos e se completam mesmo o pagamento sendo realizado de forma separado. O COFINS é destinado a investimentos em seguridade social, já o PIS é recolhido para financiar programas de integração social do empregado e o PASEP, destina-se a custear programas de formação do servidor público.

Diante da análise dos dados da tabela, observa-se que o COFINS representou um impacto médio de 0,81% do faturamento da empresa no ano, diferentemente do PIS/PASEP que apresentou um percentual médio de 0,17%. Nota-se que o COFINS teve maior representatividade do que o PIS/PASEP, possivelmente que devido à destinação dos recursos, tendo em vista que aquele é revestido a seguridade social, o que abrange benefícios relacionados a saúde, previdência e assistência social.

Por fim, na tabela 4, apresenta-se a partição dos impostos e contribuições que incidem no regime do Simples, em relação aos tributos destinados ao Instituto Nacional da Seguridade Social e Contribuição Patronal Previdenciária (INSS/ CPP) e ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), com base no exposto na Lei 123/2006 (Brasil, 2006). Os resultados estão especificados na tabela 4.

Tabela 4: Impacto dos Tributos INSS/CPP e ICMS na Empresa Alfa.

MÊS/ANO	FATURAMENTO	INSS/CPP	IMPACTO INSS/CPP	ICMS	IMPACTO ICMS
JAN/2020	70.194,65	2.156,34	3,07%	1.482,91	2,11%
FEV/2020	51.708,52	1.603,09	3,10%	1.162,39	2,25%
MAR/2020	52.997,87	1.655,08	3,12%	1.320,12	2,49%
ABR/2020	83.817,41	2.620,21	3,13%	1.831,99	2,19%
MAI/2020	52.704,71	1.665,00	3,16%	1.137,40	2,16%
JUN/2020	92.640,12	2.909,65	3,14%	1.856,73	2,00%
JUL/2020	44.856,49	1.466,07	3,27%	912,46	2,03%
AGO/2020	52.043,00	1.663,38	3,20%	1.307,56	2,51%
SET/2020	50.425,20	1.603,23	3,18%	827,51	1,64%
OUT/2020	48.284,14	1.535,19	3,18%	1.067,67	2,21%
NOV/2020	53.982,89	1.705,17	3,16%	1.090,48	2,02%
DEZ/2020	67.987,07	2.066,87	3,04%	1.245,75	1,83%
MÉDIA	60.136,84	1.887,44	3,15%	1.270,25	2,12%

Fonte: elaboração própria (2021), a partir dos documentos contábeis da Empresa Alfa.

Diante do exposto na tabela 4, é notório perante a divisão dos impostos e contribuições, que o valor mais representativo dos tributos que compõem o Simples Nacional à Empresa Alfa foi a parte destinada ao INSS/CPP, que na média anual representou 3,15% da Receita Bruta da firma. Tal tributo caracteriza-se por uma contribuição que prevê benefícios aos empresários e empregados, que são assegurados pela previdência social em casos de doenças e/ou acidentes.

O ICMS, por sua vez, é um tributo estadual sendo competência do Estado e Distrito Federal a definição das alíquotas incidentes. Nesse sentido, o ICMS destacado na Empresa Alfa é destinado ao Estado do Maranhão, parte desse valor incide a substituição tributária em determinados produtos alimentícios, conforme prevê a Lei 7.799/2002 da Sefaz – MA, alterada em determinados aspectos para a Lei 11.387/2020. Assim, esse impacto médio apresentado de 2,12% compreende a relação com o faturamento da empresa no ano de 2020, seja com e sem a substituição tributária.

4.3 Discussões e Resultados

A empresa estudada está enquadrada em seu cartão CNPJ como uma microempresa (ME). O estudo de seus documentos contábeis, contudo, evidenciaram que seu faturamento anual no ano de 2020 foi acima dos 360 mil previstos na LC 123/2006 como limite superior para a caracterização de uma ME (Brasil, 2006). Dessa forma, como é natural com o crescimento das empresas que obtêm sucesso em seus empreendimentos, ficou evidente que o faturamento da Empresa Alfa requer o seu reenquadramento, para que passe a ser enquadrada em outro tipo jurídico, em que se sugere Empresa de Pequeno Porte (EPP).

Em relação aos objetivos específicos do estudo, de evidenciação da representatividade da tributação realizada pelo Simples Nacional sobre o faturamento da Empresa Alfa, constatou-se que no ano de 2020 representaram em média de 6,92% do faturamento da empresa, que é um resultado superior à empresa estudada por Alexandre (2018). Além disso, dentro da composição



tributária da Empresa Alfa, o tributo que tem maior impacto é o INSS, que representou, em média 3,15% do faturamento da empresa no ano de 2020.

Em relação à evidenciação do ICMS sobre o faturamento da Empresa Alfa há a ressalva de que tendo em vista a incidência da ST em alguns produtos comercializados pela mesma. À vista disso, o estudo apresentado não contempla 100% do valor real, pois como é realizado a cobrança antecipada do imposto, não é possível analisar os dados de ICMS individualizados.

Os resultados evidenciados são, portanto, de grande relevância para a gestão e planejamento tributário da Empresa Alfa, bem como para a ampliação da literatura acadêmica. Acerca da temática abordada por Marcello et al. (2013), considera-se a importância do conhecimento do impacto dos tributos no empreendimento, pois, é um fator determinante para a verificação dos lucros e prejuízos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo principal verificar o impacto financeiro da tributação do Simples Nacional de uma microempresa do comércio atacadista localizada em Bacabal – MA. Para tanto, foi realizada uma análise em relatórios contábeis da empresa estudada, haja vista pesquisas do SEBRAE e JUCEMA que abordam sobre o fechamento de empresas devido ao mau planejamento tributário. Nesse sentido, apesar do princípio da simplicidade destacado pelos autores Giambiagi e Além (2016) os empresários desconhecem o impacto dos tributos no faturamento e esse estudo ajudou a compreender.

Assim, abordaram-se no referencial teórico os temas: Sistema Tributário Nacional, os conceitos e relevância do Planejamento Tributário para a organização, as especificações dos regimes tributários e de modo mais abrangente o Simples Nacional e seus aspectos pertinentes.

A metodologia empregada baseou-se na abordagem da pesquisa qualitativa quanto aos procedimentos, por meio de um estudo de caso realizado em uma microempresa do ramo gênero alimentício, e quanto aos objetivos qualificou-se como exploratória. Os dados utilizados nesta pesquisa constituem-se, principalmente, da análise dos relatórios fiscais retirados do extrato do PGDAS da empresa em estudo no período de janeiro a dezembro de 2020. Ao realizar a evidenciação de dados tornou-se possível estabelecer de forma minuciosa a parcela de cada tributo e em seguida determinar o impacto tributário através dos cálculos estatísticos.

Em relação aos resultados, notou-se que a empresa, no ano de 2020, teve em média 6,92% do seu faturamento destinado a encargos tributários realizados por meio do programa Simples Nacional. Além disso, a partir da análise dos dados dentro da composição tributária da Empresa Alfa, verificou-se que o tributo que tem maior impacto é o INSS, que representou, na média anual 3,15% do faturamento do empreendimento.

Quanto às limitações desse estudo, destaca-se o fato de, por ser um estudo de caso, os resultados obtidos são caracterizados como únicos e específicos à empresa abordada. Sugere-se para trabalhos futuros que se estude outras empresas do mesmo segmento na mesma localidade ou em regiões circunvizinhas, pois cada uma pode gerar resultados diferentes. A partir de então, recomenda-se realizar pesquisas futuras com o intuito de comparar aos dados levantados nesta pesquisa, além de analisar outros resultados.

REFERÊNCIAS

Alexandre, E. R. (2018). *O impacto financeiro da tributação pelo simples nacional no comércio varejista de autopeças de Sousa-PB*. 2018. 42 f. TCC (Graduação) - Curso de Bacharel em Ciências Contábeis, Unidade Acadêmica de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Campina Grande.

Amaro, L. (2006). *Direito tributário Brasileiro*. 12ed. São Paulo: Saraiva.

Borges, E. (2012). *Entenda como esse Regime Tributário pode facilitar a vida de micro e pequenos empreendedores, apesar de não ser tão simples assim*.

Botelho, L. H. F.; Abrantes, L. A. (2018). Reflexões sobre as incidências tributárias no Brasil e suas relações com o desenvolvimento socioeconômico nacional. *Ciências Sociais Unisinos*, v. 54, n. 1, p. 126-133, 2018.

Brasil. (1996). LEI n° 5.172, de 25 de outubro de 1966. *Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios*. Disponível em: planalto.gov.br. Acesso em: 10 ago. 2022.

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

Brasil. (2006). LEI COMPLEMENTAR n° 123, de 14 de dezembro de 2006. *Institui sobre o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte*. Disponível em: planalto.gov.br. Acesso em: 10 ago. 2022

Brasil. (2016). Lei Complementar. n° 155, 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*. Disponível em: planalto.gov.br. Acesso em: 10 ago. 2022.

Brasil. (2018a). RESOLUÇÃO n° 140, de 22 de maio de 2018. *Dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional)*. Disponível em: normas.receita.fazenda.gov.br/. Acesso em: 10 ago. 2022.

Brasil. (2018b). DECRETO n° 9580, de 22 de novembro de 2018. *Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza*. Disponível em: planalto.gov.br. Acesso em: 10 ago. 2022.

Brasil. (2020). Secretaria do Tesouro Nacional - Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral. *Trata-se da estimativa da carga tributária bruta do governo geral para 2020 elaborada pela Secretaria do Tesouro Nacional*. Disponível em: tesouro.gov.br. Acesso em: 10 ago. 2022.

Brasil. (2021). LEI COMPLEMENTAR n° 182, de 01 de junho de 2021. *Institui o marco legal das startups e do empreendedorismo inovador*. Disponível em: planalto.gov.br. Acesso em: 10 ago. 2022.

Castro, A. L. (2010). *Uma análise de impactos do Simples Nacional no DF*.

Crepaldi, S. A. (2015). *Planejamento Tributário: teoria e prática*. 1ª ed. Editora Saraiva. São Paulo, São Paulo: p. 95, 197, 201, 207-208.

Creswell, J. W.; Clark, V. L. (2007). *Designing and conducting Mixed Methods research*. Thousand Oaks, CA: Sage.

Di Domenico, D; Dal Magro, C. B.; Politelo, L.; Pérego, S. C. D. G. (2015). Percepção dos Microempresários quanto ao Sistema Tributário Nacional. *6º Congresso UFSC de Contabilidade*, Florianópolis.

Fabretti, L. C.; Fabretti, D. R. (2011). *Direito Tributário para os cursos de Administração e Ciências Contábeis*. 8. ed. São Paulo: Atlas.

Fabretti, L. C. (2017). *Contabilidade Tributária*. 16. ed. ed. São Paulo: Atlas.

giambiagi, f.; além, a. c. (2016). *Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil*. 5ª ed., Rio de Janeiro: Elsevier Editora.

JUCEMA (Maranhão). (2020). Junta Comercial do Maranhão - JUCEMA. *Anuário Estatístico da Jucema*.

Latorraca, N. (2000). *Direito tributário: impostos de renda das empresas*. 15 ed. São Paulo: Atlas.

Marcello, I. E.; Souza, D. B.; Piestrzek, N. (2013). Planejamento tributário: um estudo de caso em uma empresa do ramo de autopeças. *Revista Eletrônica de Administração e Turismo*, v. 3, n. 2.

Martinez, M. P. (2002). *O Contador diante do Planejamento Tributário e da lei antielisiva*. Curitiba: IBPT.

Martins, S. P. (2005). *Manual de direito tributário*. 4ª ed., São Paulo, Atlas.

Monteiro, J. C. B. (2015). *Regime de tributação – Conceito*. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/regime-de-tributacao-conceito/84825/>. Acesso em: 10 ago. 2022.

Naciones Unidas & Ciat. (2014). *Manual de Medicion de los Costos de Transaccion Tributarios em Pequeñas y Medianas Empresas*. New York: Naciones Unidas.

Oliveira, G. P. (2008). *Contabilidade tributária*. 2. Ed. rev. e ampliada. São Paulo: Saraiva.

Oliveira, G. P. (2013). *Contabilidade tributária*. 4. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva.

Pêgas, P. H. (2017). *Manual de contabilidade tributária*. 9. Ed. São Paulo: Atlas.

Raupp, F. M.; Beuren, I. M. (2013). Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: Beuren, I. M. (Org.) *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática*. 3. ed. São Paulo: Atlas.



SEBRAE. (2022). *Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas*. Disponível em: www.sebrae.com.br. Acesso em: 10 ago. 2022.

SEBRAE. (2020). *Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Pesquisa Sobrevivência de Empresas do Sebrae*. Acesso em: 10 ago. 2022.

Silva, L. T. Planejamento Tributário. (2019). *REGRAD - Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM*, v. 12, n. 01, p. 110 – 128. ISSN 1984-7866. Disponível em: <https://revista.univem.edu.br/REGRAD/article/view/2843>. Acesso em: 10 ago. 2022.

Yin. R. K. (2005). *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 3 ed. Porto Alegre: Bookman.