

ANALISE TRIBUTÁRIA EM UMA INDÚSTRIA DE CERVEJAS E CHOPES EM NOVA MUTUM-MT

TAX ANALYSIS IN A BEER AND COFFEE INDUSTRY IN NEW MUTUM-MT

Raimundo Fagner Pereira Gonçalves¹
Maysa Oliveira de Melo Antônio²

RESUMO

A partir de janeiro de 2018, com a implantação da lei complementar nº 155/2016, ocorreram mudanças significativas no cenário tributário brasileiro, dentre elas, a possibilidade de adesão ao Simples Nacional para atividades até então impedidas, como é o caso da industrialização de bebidas alcoólicas. Desta forma, objetivou-se com este estudo identificar qual a menor carga tributária para uma indústria fabricante de cervejas e chopes, a partir de uma comparação entre o simples nacional e o lucro presumido, tendo como base o ano de 2018. O presente trabalho foi desenvolvido com abordagem quantitativa, tendo como procedimentos um estudo de caso único e caracterização descritiva. Com base neste estudo, foi possível constatar que a empresa analisada obteve saldos satisfatórios no simples nacional referente aos tributos a recolher em comparação com o lucro presumido. Tal resultado evidencia como uma análise no ramo industrial é importante para melhor compreensão da apuração dos impostos em regimes específicos, além de demonstrar que a utilização de ferramentas que contribuem com a redução lícita e legal dos tributos devidos, pode trazer resultados satisfatórios para organização sob o ponto de vista financeiro.

PALAVRAS CHAVES: Tributação, Impostos, Indústrias.

ABSTRACT

Beginning in January 2018, with the implementation of complementary law no. 155/2016, there were significant changes in the Brazilian tax scenario, among them, the possibility of joining Simples Nacional for previously hindered activities, such as the industrialization of alcoholic beverages. In this way, the objective of this study was to identify the lower tax burden for a brewing and brewing industry, based on a comparison between simple national and presumed profit, based on the year 2018. The present work was developed with a qualitative approach, having as procedures a single case study and descriptive characterization. Based on this study, it was possible to verify that the analyzed company obtained satisfactory balances in the simple national regarding the taxes to be collected in comparison with the presumed profit. This result shows that an analysis in the industrial sector is important for a better understanding of the tax calculation in specific regimes, besides demonstrating that the use of tools that contribute to the legal and legal reduction of taxes due can bring satisfactory results to the organization under the financial point of view.

KEY WORDS: Taxation, Taxes, Industries.

¹ Acadêmico do curso de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade do Estado de Mato Grosso - UNEMAT - Contato: pereira_raimundo@live.com

² Orientadora Graduada em Ciências Contábeis pela UNIP- Universidade Paulista, Especialista em Controladoria e Auditoria pela Faculdade La Salle, Mestra em Ciências Contábeis pela FUCAPE Bussines School. Professora no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado de Mato Grosso - UNEMAT. E-mail: maysa-oliveira23@hotmail.com

1 INTRODUÇÃO

As indústrias brasileiras fazem parte de um dos três principais pilares da economia no país, juntamente com a agricultura e o setor terciário que engloba o segmento de comércio e serviço e contribuem com uma parcela significativa para a estabilização econômica no Brasil em diversos campos (ALMEIDA, 2015).

Neste contexto, um levantamento anual da cerveja no Brasil, divulgado pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) evidenciou que no ano de 2017 o Brasil se tornou o terceiro maior produtor de cerveja do mundo, com uma produção anual de 140 milhões de hectolitros, atrás apenas da China e Estados Unidos. A expansão das cervejarias brasileiras é importante em vários aspectos, principalmente no âmbito econômico, pois traz uma perspectiva positiva em relação à geração de emprego e renda e contribui de forma considerável para a arrecadação de tributos devidos (MÜLLER e MARCUSSO, 2017).

O Brasil é um país que possui uma carga tributária elevada e referindo-se ao segmento industrial, traz consigo complexidade na apuração dos impostos devidos, o que pode inviabilizar diversos tipos de operações (ALMEIDA, 2015). Dessa forma, Souza (2014) destaca a importância da utilização do planejamento da carga tributária pelo profissional contábil e a utilização de ferramentas que contribuem com a redução lícita dos tributos.

A partir de janeiro de 2018, com a implantação da lei complementar nº 155/2016, que tem como objetivo reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido e formas de enquadramento, ocorreram mudanças significativas no cenário tributário para as empresas optantes pelo Simples Nacional. A referida Lei engloba diversas atividades que antes eram impedidas de optar por tal forma de tributação, incluindo micro e pequenas indústrias de bebidas alcoólicas (BRASIL, 2016). A nova lei do simples nacional traz a possibilidade de tributação em um regime diferenciado para as micros e pequenas empresas produtoras de cervejas e chopes, que até 2017 eram impedidas de optarem pelo regime unificado, ficando obrigadas a serem tributadas com base nos regimes Lucro Presumido ou Lucro Real (BRASIL, 2016).

Diante do atual cenário tributário brasileiro, surge o questionamento: A possibilidade de adesão ao Simples Nacional, a partir de 2018, traz efetiva vantagem tributária para a indústria “Tavares” fabricante de cervejas e chopes?

Mediante ao problema exposto, o objetivo deste trabalho é identificar qual a menor carga tributária para uma indústria fabricante de cervejas e chopes, a partir de uma comparação entre o simples nacional e o lucro presumido.

Para atingir ao objetivo, este estudo se propôs a: descrever o processo de tributação do Simples Nacional e Lucro Presumido, bem como efetuar o cálculo dos tributos federais e estaduais vigentes e demonstrar um comparativo acerca dos regimes Lucro Presumido e Simples Nacional, de forma a verificar a opção mais vantajosa para a empresa. Para tanto, foram coletados dados de uma empresa localizada no município de Nova Mutum no estado do Mato Grosso, tendo como período o ano base de 2018.

As alterações na legislação do Simples Nacional são recentes quanto à inclusão de diversas atividades empresariais, como a fabricação de bebidas alcoólicas, justificando a realização de um estudo tributário neste segmento. Como contribuições, este estudo pode auxiliar para melhor compreensão da apuração de impostos em regimes específicos em meio empresarial, bem como com futuras pesquisas voltadas ao tema em meio acadêmico.

Esta pesquisa está dividida em 5 seções sendo esta primeira a seção introdutória, na segunda seção consta o referencial teórico, na terceira a metodologia, na quarta a análise e as discussões dos resultados e na quinta e última seção estão as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

As pessoas jurídicas são tributadas por apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, por opção do contribuinte ou por determinação legal, nas seguintes modalidades: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado ou Lucro Real (CASTRO, 2007).

No caso do setor das indústrias de bebidas alcólicas, as formas de tributação possíveis até 31 de dezembro de 2017 eram o Lucro Real ou Lucro Presumido, pois eram impedidos de optar pelo Simples Nacional por restrição ao tipo de atividade, ambos eram tributados sob regimes específicos para o segmento de bebidas frias. Porém, em janeiro de 2018 entrou em vigor a nova lei do Simples Nacional, a Lei Complementar nº 155/2016, que estabeleceu novas regras de regularidade tributária e faturamento acumulado dos últimos doze meses, possibilitando a realização de uma análise tributária neste tipo de regime diferenciado.

2.1.1 Simples Nacional

A Lei Complementar nº 155, de 27 outubro de 2016, foi instituída para alterar a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006. A Lei Complementar dispõe de uma nova fórmula de cálculo dos impostos recolhidos pelo contribuinte optante pelo simples nacional e novas tabelas de tributação, os Anexos I a VI da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, passa a vigorar com a redação dos Anexos I a V da Lei Complementar 155/2016 (BRASIL, 2016). Os contribuintes produtores de cervejas e chopes que estão enquadrados no Simples Nacional a partir do ano de 2018, são tributados no Anexo II, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 1 - Tributação Simples Nacional Anexo II – Indústria

RECEITA BRUTA EM 12 MESES (EM R\$)		ALÍQUOTA	VALOR A DEDUZIR (EM R\$)				
1ª FAIXA	ATÉ 180.000,00	4,50%	*				
2ª FAIXA	DE 180.000,01 A 360.000,00	7,80%	5.940,00				
3ª FAIXA	DE 360.000,01 A 720.000,00	10,00%	13.860,00				
4ª FAIXA	DE 720.000,01 A 1.800.000,00	11,20%	22.500,00				
5ª FAIXA	DE 1.800.000,01 A 3.600.000,00	14,70%	85.500,00				
6ª FAIXA	DE 3.600.000,01 A 4.800.000,00	30,00%	720.000,00				
FAIXAS	PERCENTUAL DE REPARTIÇÃO DOS TRIBUTOS						
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	IPI	ICMS
1ª FAIXA	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
2ª FAIXA	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
3ª FAIXA	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
4ª FAIXA	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
5ª FAIXA	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
6ª FAIXA	8,50%	7,50%	20,96%	4,54%	23,50%	35,00%	*

Fonte: (BRASIL, 2016)

O recolhimento dos impostos devidos pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional é recolhido mensalmente em uma guia única chamada de Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) e vencimento no vigésimo dia do mês subsequente a apuração (BRASIL, 2016).

As alíquotas incidentes sobre os impostos contidos nas tabelas de tributação variam de acordo com o faturamento que determina o enquadramento nas faixas, as mesmas variam de

1(um) a 5 (cinco) tabelas; para os micro e pequenos produtores de cervejas, a nova lei do simples nacional proporciona uma forma diferenciada para arrecadação dos tributos devidos, ampliando assim os campos para um planejamento tributário mais alternativo (BRASIL, 2016).

É válido ressaltar que o Imposto Comercial sobre Mercadorias e Serviços com Substituição Tributária (ICMS ST), não é devido pela tabela do Simples Nacional, é calculado de forma específica e recolhido separadamente na Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) e Documento de Arrecadação (DAR1) da Secretaria de Estado e Fazenda –SEFAZ-MT (SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, 2016).

2.1.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do Lucro Real (BRASIL 2013). A Lei 12.814/2013 traz em seu Art 13º que podem optar pelo Lucro Presumido a pessoa jurídica que possua receita bruta total, no ano-calendário anterior, seja igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (Setenta e oito milhões) ou a R\$ 6.500.000,00 (Seis milhões e quinhentos mil) por mês, quando o início das atividades for inferior a 12 (doze) meses. No regime do Lucro Presumido todos os impostos são recolhidos em guia separada mensalmente, os impostos presentes dentro deste tipo de regime estão descritos nos tópicos a seguir.

2.1.2.1 Impostos Incidentes sobre o Lucro Presumido

2.1.2.1.1 Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

Segundo o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a apuração do Programa de Integração (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) pode ser feita de diversas formas, porém tem que ser levado em consideração a atividade da pessoa jurídica e o tipo do produto gerador da receita (RECEITA FEDERAL, 2018).

A tabela abaixo relaciona os tipos de operações que podem ser efetuadas para apuração do PIS e da COFINS no Lucro Presumido, relacionadas em código de situação tributária e descrição da operação.

Tabela 2 - Tributação para Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da seguridade Social (COFINS) no Lucro Presumido

Código de Situação Tributária (CST)	Descrição da Operação
01	Operação Tributável com Alíquota Básica
02	Operação Tributável com Alíquota Diferenciada
03	Operação Tributável com Alíquota por Unidade de Medida de Produto
04	Operação Tributável Monofásica – Revenda a Alíquota Zero
05	Operação Tributável por Substituição Tributária
06	Operação Tributável a Alíquota Zero
07	Operação Isenta da Contribuição
08	Operação sem Incidência da Contribuição
09	Operação com Suspensão da Contribuição

Fonte: Receita Federal (2016).

2.1.2.1.2 Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) - Operação Tributável com Alíquota por Unidade de Medida de Produto

A tabela Tributável com Alíquota por Unidade de Medida de Produto, é a forma de tributação utilizada pela empresa em estudo neste projeto e está disponível no site do Sistema Público de Escrituração Digital é regida pela Lei nº 13.097/2015 e detém das seguintes informações:

Tabela 3 - Tabela Tributável com Alíquota por Unidade de Medida de Produto

Código	Produto	Código TIPI (NCM)	Embalagem	Volume	Alíquotas Pis	Alíquotas Cofins	Início de Escrituração
671	CERVEJA	2203.00.00	RETORNÁVEL	TODAS	0,0348	0,1602	01/05/2015
672			DESCARTÁVEL	TODAS	0,0371	0,1709	01/05/2015
681	CHOPP	2203.00.00	TODAS	TODAS	0,0348	0,1602	01/05/2015

Fonte: Brasil (2015)

Segundo o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, as operações de PIS e COFINS tributáveis com Alíquota de Unidade de Medida de Produto possuem também incidência Monofásica, porém as contribuições são calculadas por unidade ou litro de produto vendido. Da mesma forma que nos demais produtos monofásicos, etapas subsequentes as vendas ocorram com Alíquota Zero (RECEITA FEDERAL, 2015).

Isso significa que o (CST 03), deve ser utilizada para estabelecimentos industriais e equiparados. A tabela Tributável com Alíquota por Unidade de Medida de Produto, atendem os grupos: de combustíveis e álcool; embalagens de bebidas frias e bebidas frias (RECEITA FEDERAL, 2015).

2.1.2.1.3 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

De acordo com o art. 518 do Decreto nº 3.000, de 1999, (Regulamento do Imposto de Renda – RIR), a base de cálculo do IRPJ será determinada a partir da aplicação de percentuais previstos para cada tipo de atividade sobre a receita bruta auferida, no caso em estudo a alíquota para determinação da base de cálculo é de 8%. Serão acrescidos a base de cálculo, nos termos do art. 521 do RIR/99, para fins de incidência do IRPJ e adicional, os ganhos de capital e outras receitas.

Sobre a base de cálculo será aplicada alíquota correspondente a 15% conforme o disposto no art. 3º da Lei nº 9.249/95. Além disso, nos termos do § 1º do art. 4º da Lei nº 9.430/96, as pessoas jurídicas estarão sujeitas a incidência do adicional de IRPJ, correspondente à alíquota de 10% sobre a parcela que exceder o montante de R\$ 20.000,00, multiplicado pelo número de meses do respectivo período de apuração.

Para apuração da base de cálculo da CSLL, serão aplicadas regras semelhantes às do IRPJ, nos termos do art. 29 da Lei nº 9.430/96. Conforme o disposto no art. 20 da Lei nº 9.249/95, com redação dada pela Lei nº 12.973/14, a base de cálculo da CSLL, devida pelas pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido, corresponderá a 12% sobre a receita bruta auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

De acordo com os incisos I e II do art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação alterada pela Lei nº 11.727/08, as alíquotas da CSLL serão de: I – 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos [...]; II – 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas (BRASIL, 2008).

2.1.2.1.4 Contribuição Patronal Previdenciária (CPP)

A CPP é o imposto que cabe a empresa e incide sobre a seguridade social. O artigo 195, da Constituição federal de 1998, explicita que:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998) I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998). (BRASIL, 1988).

A alíquota incidente sobre o imposto citado acima é determinada conforme o ramo de atividade da empresa, no caso estudo a alíquota para o CPP é de 28,80% sendo composta por 20% do INSS patronal e 5,8% por parte dos Terceiros e Fator Acidentário de Prevenção (FAP) de 3%.

2.1.2.1.5 Imposto Sobre Produto Industrializado (IPI)

O IPI é um imposto de competência da união que incide sobre produtos industrializados nacionais e internacionais. Os produtos industrializados são caracterizados como “qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo” (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2017).

O art. 51º da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, descreve os contribuintes deste imposto:

Art. 51. Contribuinte do imposto é: I - o importador ou quem a lei a ele equiparar; II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar; III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior; IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão. Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante. (BRASIL, 1966).

Conforme o anexo I da Lei nº 13.097 de 2015 a alíquota do IPI para cerveja e chope tributado por unidade de medida do produto é de 0,09 por litro vendido dentro de cada competência durante o ano corrente.

2.1.2.1.6 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços com Substituição Tributária (ICMS ST)

ICMS é “imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação” e é de competência dos Estados e do Distrito Federal, sua regulamentação constitucional está prevista na Lei Complementar 87/1996 (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2015).

A Substituição Tributária (ST) é o regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída ao contribuinte inicial da

cadeia tributária, ou seja, a indústria, o setor produtor recolhe antecipadamente como substituto o imposto e desobriga as cadeias subsequentes como substituído, ou seja, o setor atacadista, varejista e consumidor final tem alíquota de 0,00% (SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, 2014).

Para produtos específicos como cervejas e chopes, segundo o Artigo 95, inciso VII, alínea "c", do RICMS/MT, a alíquota do ICMS é de 35% a esta alíquota serão acrescidos 2% relativamente ao adicional destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, instituído pela Lei Complementar 144/2003, totalizando desta forma, 37% (SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, 2014). Entretanto a base de cálculo do ICMS nas operações é reduzida para 72,97% do valor da operação, o benefício está previsto no artigo 44 do Anexo V do RICMS/MT, ou seja, para base de cálculo do ICMS é aplicada alíquota de 72,97% sobre a receita mensal e posteriormente aplicada a alíquota de 37% sobre a base de cálculo encontrada (SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, 2014). Para determinar o valor do ICMS é necessário também multiplicar o valor da venda para consumidor final fora do estado por 12% e posteriormente, somar os dois valores para determinar o valor de ICMS a recolher no período (SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, 2014).

Para o ICMS ST é utilizada a mesma sistemática do ICMS para determinação da primeira base de cálculo, embora o Estado do Mato Grosso tenha assinado protocolos estabelecendo a aplicação do regime da substituição tributária com outros estados, em regra, não são utilizados os percentuais de MVA estabelecidos nos referidos protocolos, prevalecendo as regras definidas internamente na legislação mato-grossense, conforme expresso no artigo 2º do anexo X do RICMS/MT (SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, 2014).

Entretanto para a composição da segunda base de cálculo da substituição tributária nas operações com cerveja, chope, refrigerante, refresco, néctar de fruta, água mineral ou potável natural e aguardente, será observada a Lista de Preços Mínimos (Pauta Litro), estabelecida pela Portaria SEFAZ nº 57/2016 (SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA, 2016).

3 MÉTODOLOGIA DE PESQUISA

A presente pesquisa possui abordagem quantitativa e caráter descritivo. De encontro aos objetivos do presente estudo, foi analisado o total dos tributos incidentes sobre a receita bruta auferida pela empresa “Tavares” em questão. A coleta de dados foi realizada no período de 01 de janeiro de 2019 a 28 de fevereiro de 2019. Como base de cálculo foram utilizados os valores das receitas auferidas durante o ano de 2018 disponibilizadas por uma única empresa do setor industrial fabricante de cerveja e chope estabelecida no município de Nova Mutum – MT. Para a realização do Planejamento Tributário foi necessário efetuar o cálculo dos impostos e contribuições na sistemática do Simples Nacional considerando a tabela do anexo II inclusiva para indústrias e do Lucro Presumido, a fim de comparar o total dos impostos incidentes em cada regime de tributação.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste tópico são apresentadas análises referentes aos fatos ocorridos durante os doze meses do ano de 2018. Os dados obtidos foram descritos, calculados, classificados e interpretados com base na legislação vigente, observando sua abrangência nos níveis estaduais e federais no Brasil e levando em consideração as particularidades das indústrias de bebidas alcoólicas. As análises foram divididas em quatro partes, a primeira refere-se ao simples nacional, a segunda às análises referentes ao lucro presumido, na sequência, são

demonstrados os valores a recolher do ICMS ST que possui alíquota majoritária e é incidente sobre o simples nacional e lucro presumido de forma homogênea. Por fim, a quarta parte demonstra a consolidação anual dos impostos a recolher dentro do ano de 2018 em ambas as tributações.

4.1 SIMPLES NACIONAL

Na tabela 04, foram expostos os valores do faturamento de cada mês do ano de 2018 da indústria analisada, bem como os valores do faturamento acumulado em cada período, tendo em vista que para o cálculo dos tributos no Simples Nacional, o faturamento acumulado dos últimos doze meses é determinante para encontrar a alíquota de tributação e posteriormente a efetuação dos cálculos tributários para cada imposto. A tabela 05 demonstra os valores dos impostos a recolher no Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS). Os impostos estão separados por mês, entre janeiro a dezembro que competem ao ano de 2018.

Tabela 4 - Faturamento Mensal e Acumulado dos Últimos Doze Meses (Valores em R\$)

Meses	Faturamento Mensal	Faturamento Acumulado
Janeiro	29.095,24	523.385,97
Fevereiro	20.956,68	530.289,12
Março	28.112,98	527.364,88
Abril	34.334,75	514.402,86
Mai	48.969,00	516.331,10
Junho	54.961,00	530.024,51
Julho	56.356,00	559.021,97
Agosto	52.281,01	577.577,04
Setembro	56.145,00	601.043,07
Outubro	94.472,50	621.831,14
Novembro	58.741,99	589.648,05
Dezembro	111.711,9	592.092,32
Total:	646.138,05	6683.012,03

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Tabela 5 - Demonstrativo dos impostos a recolher no (DAS) ano de 2018 (valores em R\$)

Meses	PIS	COFINS	ICMS	IPI	IRPJ	CSLL	CPP
Janeiro	53,26	246,20	684,49	160,43	117,65	74,87	802,14
Fevereiro	38,54	178,17	495,34	116,09	85,14	54,18	580,47
Março	51,60	238,54	663,18	155,43	113,98	72,54	777,17
Abril	62,46	288,71	802,68	188,13	137,96	87,79	940,64
Mai	89,20	412,34	1.146,37	268,68	197,03	125,4	1.343,41
Junho	101,07	467,18	1.298,84	304,42	223,24	142,1	1.522,08
Julho	105,53	487,83	1.356,27	317,88	233,11	148,34	1.589,38
Agosto	98,94	457,35	1.271,53	298,01	218,54	139,07	1.490,07
Setembro	107,56	497,21	1.382,34	323,99	237,59	151,19	1.619,93
Outubro	182,20	845,01	2.349,30	550,62	403,79	256,95	2.753,08
Novembro	111,89	517,19	1.437,90	337,01	247,14	157,27	1.685,04
Dezembro	213,05	984,82	2.737,98	641,71	470,59	299,47	3.208,57
Total:	1.215,30	5.620,55	15.626,22	3.662,4	2.685,76	1.709,17	18.311,98

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019.

As alíquotas incidentes sobre a receita mensal são responsáveis pelo resultado total de cada imposto acima durante todo o ano de 2018, elas são variáveis conforme o faturamento da empresa. Durante o período analisado, a média da alíquota sobre o PIS foi de 0,184220457 e média do valor deste imposto foi de R\$ 101,75 demonstrando ser a menor média dentre os impostos tabulados. Os impostos seguintes: COFINS, ICMS e IPI tiveram as médias das alíquotas em 0,848107834, 2,359251884 e 0,552633254 respectivamente e obtiveram as médias de valores de impostos a recolher de R\$ 468,38, R\$ 1.302,18 e R\$ 305,20 durante o período.

O IRJ e CSLL são impostos recolhidos mensalmente exclusivamente no Simples Nacional, as médias das alíquotas sobre esses impostos foram de 0,405264386 e 0,257895518 respectivamente a média dos valores dos impostos a recolher a foram de R\$ 223,81 e R\$ 142,44 respectivamente. O CPP apresentou a média da alíquota tributável de 2.754472146 e a média do valor a recolher de R\$ 1.526,00 durante o ano de 2018.

É válido ressaltar que as alíquotas de tributação são consideradas em sua totalidade, ou seja, os impostos sob ponto de vista tributário são calculados sobre alíquotas com todas as casas decimais e sob o ponto de vista financeiro são considerados duas casas após a virgula, respeitando a essência matemática, como por exemplo os campos milhares, reais e centavos.

4.2 LUCRO PRESUMIDO

No Lucro Presumido é considerado para base de cálculo do IRPJ e CSLL o valor do faturamento mensal trimestral. Para cálculo do ICMS mensura-se a primeira base de cálculo a partir da soma da venda para consumidor final estadual e venda para comércio estadual, posteriormente a segunda base de cálculo é obtida por meio do valor da venda para consumidor final interestadual. Para o cálculo do PIS, COFINS e IPI é considerada a quantidade dos litros vendidos mensalmente e a unidade de medida do produto vigente. Para o CPP é considerado o valor da folha de pagamento mensal.

Na tabela 06 são apresentados os valores de faturamento mensal e a quantidade em litros vendidos para diferentes finalidades como pessoa física e jurídica dentro do estado do Mato Grosso, e pessoa física fora do estado, dentro de cada competência no ano de 2018.

Tabela 6 – Demonstrativos de Faturamento Mensal por Finalidade

Meses	Consumidor Final Estadual		Revenda Estadual		Consumidor Final Interestadual	
	Qtd de Litro	Valor (R\$)	Qtd de Litro	Valor (R\$)	Litro	Valor (R\$)
Janeiro	1242	10277,5	3226	18817,74	0,00	0,00
Fevereiro	140	2121,43	3187	18835,25	0,00	0,00
Março	1188,8	10488,3	3134	17289,68	4,50	335
Abril	1001,1	10774	2727,8	20870,75	89,10	2690
Mai	2533	25418	2240	21649	108	1902
Junho	2274,4	23665	3055,9	29927	70,45	1369
Julho	2240,45	25016	3006,3	31340	0,00	0,00
Agosto	2509,8	27178	2462	25103,01	0,00	0,00
Setembro	3327,3	37404	1832	17901	6,00	840
Outubro	5309	53912,5	4350,2	40560	0,00	0,00
Novembro	2977,2	32510,99	2740	25681	50,00	550
Dezembro	6792,4	68861,97	4547,2	41751,93	133,6	1098
Total:	31535,45	327.627,69	36508,4	309.726,36	461,65	8784

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019.

A tabela 7 demonstra o resultado do cálculo dos impostos a recolher no Documento de da Receita Federal (DARF), os três primeiros impostos IPI, PIS e COFINS, resultam da

multiplicação da alíquota de unidade de medida do produto pela quantidade total de litros vendidos em cada competência. Os demais impostos IRPJ, CSLL e ICMS são calculados sob as legislações específicas que competem a cada imposto.

Tabela 7 - Demonstrativo dos impostos a recolher ano de 2018 (valores em R\$)

Meses	IPI	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ICMS
Janeiro	402,12	155,49	715,77	-	-	7.855,39
Fevereiro	299,43	115,78	532,99	-	-	5.658,07
Março	389,46	150,59	693,23	937,98	844,18	7.539,95
Abril	343,62	132,87	611,64	-	-	8.866,53
Mai	439,29	169,86	781,94	-	-	12.935,81
Junho	486,07	187,95	865,2	1659,18	1493,26	14.633,53
Julho	472,21	182,59	840,53	-	-	15.215,50
Agosto	447,46	173,02	796,48	-	-	14.115,30
Setembro	464,88	179,75	827,48	1977,38	1779,65	15.032,54
Outubro	869,33	336,14	1547,4	-	-	25.506,54
Novembro	519,05	200,70	923,91	-	-	15.777,20
Dezembro	1032,59	399,27	1838,01	3179,12	2861,21	29.996,30
Total:	6165,51	2383,99	10974,58	7753,66	6978,29	173.132,66

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019.

Os demonstrativos expostos na tabela 7, foram calculados sob percentuais diferentes, sendo alíquotas de 0,09, 0,348 e 0,1602 para IPI, PIS e COFINS respectivamente. As determinações de tais alíquotas de unidade de medida do produto são regidas pela Lei nº 13.097/2015 e são específicas para indústrias de bebidas alcoólicas. Para determinação da base de cálculo do IRPJ, a alíquota utilizada é de 8% sobre a receita bruta, e sobre a base de cálculo encontrada, foi aplicada alíquota correspondente a 15% para determinação do imposto a recolher. Já para base de cálculo da CSLL foi aplicada a alíquota de 12% sobre a receita bruta auferida e sobre essa base de cálculo foi aplicado 9% para determinação do imposto a recolher. Para obtenção da base de cálculo do ICMS foi aplicada alíquota de 72,97% sobre O total da venda para consumidor final estadual e venda para comercio estadual e posteriormente aplicada a alíquota de 37% sobre a base de cálculo encontrada. Para determinação do valor final do ICMS, foi multiplicado o valor da venda para consumidor final fora do estado por 12% e posteriormente, foram somados os dois valores encontrados para determinar o valor de ICMS a recolher no período. A tabela 8 demonstra o resultado do valor a recolher da CPP em cada competência durante o ano de 2018.

Tabela 8 - Demonstrativo do CPP a recolher no ano de 2018 (valores em R\$)

Meses	Folha de Pagamento	CPP	Meses	Folha de Pagamento	CPP
Janeiro	5.200,00	1.497,60	Julho	6.400,00	1.843,20
Fevereiro	5.200,00	1.497,60	Agosto	10.666,67	3.072,00
Março	5.200,00	1.497,60	Setembro	12.577,78	3.622,40
Abril	5.844,44	1.683,20	Outubro	12.000,00	3.456,00
Mai	5.222,23	1.504,00	Novembro	12.000,00	3.456,00
Junho	5.200,00	1.497,60	Dezembro	12.000,00	3.456,00
Total Geral		Folha de Pagamento 97.511,12			CPP 28.083,20

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019.

Estão expostos acima os valores a recolher do CPP, tendo como base de cálculo o valor da folha de pagamento, para determinação do imposto a recolher é utilizada a alíquota

de 28,8%, a qual é constituída de 20% do INSS Patronal e 5,8% por parte dos Terceiros e Fator Acidentário de Prevenção de 3%.

4.3 IMPOSTO SOBRE COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS COM INCIDENCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ICMS ST

Na tabela 9 são demonstrados os valores a serem considerados para o cálculo do ICMS ST e também os valores a recolher durante o ano de 2018 na empresa analisada.

Tabela 9 – Demonstrativo dos valores a considerar para cálculo do ICMS ST

Meses	Revenda Estadual		Pauta Litro	Base de Calculo	ICMS ST
	Litro	Valor (R\$)			
Janeiro	3226	18.817,74	22,60	72.907,60	14.603,67
Fevereiro	3187	18.835,25	22,60	72.026,20	14.360,97
Março	3134	17.289,68	22,60	70.828,40	14.454,87
Abril	2727,80	20.870,75	22,60	61.648,28	11.009,38
Maio	2240	21.649,00	22,60	50.624,00	7.822,93
Junho	3055,90	29.927,00	22,60	69.063,34	10.566,38
Julho	3006,30	31.340,00	22,60	67.942,20	9.882,24
Agosto	2462	25103,01	22,60	55.641,20	8.244,98
Setembro	1832	17901,00	22,60	41.403,20	6.345,34
Outubro	4350,20	40560,00	22,60	98.314,52	15.593,09
Novembro	2740	25681,00	22,60	61.924,00	9.785,21
Dezembro	4547,20	41751,93	22,60	102.766,72	16.473,32
Total:	36.508,40	309.726,36	271,20	825.089,84	139.142,37

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019.

Os valores do ICMS ST a recolher demonstrados na tabela acima, são calculados de duas formas particulares para obtenção do resultado, e são exemplificadas a seguir.

Primeiro multiplica-se o valor da base de cálculo do campo pauta litro por 72,97% e posteriormente aplica-se a alíquota de 37% sobre o valor encontrado, posteriormente deve ser multiplicado o valor da base de cálculo da receita auferida das vendas para comercialização por 72,97% e aplicar a alíquota de 37% sobre o valor encontrado, o valor resultante da primeira operação é subtraído pelo valor da segunda operação, resultando no valor do ICMS ST a recolher. A base de cálculo leva em consideração a receita proveniente da venda de bebidas para revenda interna, pelo fato de que a essência da substituição tributária é substituir os eventos posteriores à ocorrência do fato gerador do tributo e incide sobre a pauta litro, que representa o valor base por litro vendido em cada período.

Os valores a recolher do ICMS ST são os mesmos no Simples Nacional e no Lucro Presumido, independentemente do ramo de tributação, pois sendo tributada pelo regime unificado ou não, a empresa continua sendo uma indústria.

4.5 CONSOLIDAÇÃO DOS RESULTADOS OBTIDOS

A tabela 10 demonstra a consolidação dos resultados dos impostos a recolher obtidos durante a efetuação dos cálculos tributários durante o ano de 2018 no Simples Nacional e Lucro Presumido e podem ser visualizadas abaixo.

Tabela 10 – Consolidação anual dos impostos a recolher ano de 2018 (Valores em R\$)

Meses	Simplex Nacional	Lucro Presumido
Janeiro	16.742,71	25.230,04
Fevereiro	15.908,90	22.464,84
Março	16.527,31	26.507,86
Abril	13.517,75	22.647,24
Maió	11.405,36	23.653,83
Junho	14.625,31	31.389,17
Julho	14.120,58	28.436,27
Agosto	12.218,49	26.849,24
Setembro	10.665,15	30.229,42
Outubro	22.934,04	47.308,50
Novembro	14.278,65	30.662,07
Dezembro	25.029,51	59.235,82
Total:	187.973,76	374.614,30

Fonte: Dados da Pesquisa, 2019.

Os valores dos impostos a recolher demonstrados acima, apresentam uma diferença significativa desde o primeiro semestre do ano, sendo esta de R\$ 63.164,64 entre janeiro e junho, dos impostos a recolher do lucro presumido em comparação com o simples nacional. Durante o segundo semestre do ano de 2018 que compete aos meses de junho a dezembro, a diferença da relação de impostos a recolher no lucro presumido subiu gradativamente em relação ao simples nacional, obtendo uma diferença de R\$ 123.474,90 representando um aumento muito significativo em relação ao semestre anterior.

Portanto, os resultados apresentados evidenciam que o regime de tributação lucro presumido, obteve uma carga tributária de R\$ 186.640,54 superior que a apresentada no simples nacional durante o ano de 2018. É válido ressaltar que os impostos que contribuíram para trazer uma vantagem tributária satisfatória foram o ICMS e o CPP, que possuem métodos de cálculo diferentes em cada regime tributário analisado, totalizando assim um ônus tributário considerável para o simples nacional e consequentemente desfavorável para o lucro presumido.

Na tabela 11 é apresentada a relação entre os impostos a recolher sobre o faturamento total, resultando em receita líquida, que é o resultado da subtração do faturamento anual e o total do imposto anual.

Tabela 11 – Relação do total do imposto sobre o faturamento (Valores em R\$)

Regime de Apuração	Faturamento Anual	Total dos Impostos	Receita Líquida
Lucro Presumido	646.138,05	374.614,30	271.523,75
Simplex Nacional	646.138,05	187.973,76	458.164,29
Total da Diferença		539.494,36	186.640,54

Fonte: Dados da pesquisa, 2019.

Observa-se que o lucro presumido apresentou uma carga tributária onerosa quando confrontada com o simples nacional, representando uma agressividade tributária de aproximadamente 99,29% caracterizando-se como um regime tributário desvantajoso para a indústria analisada pois representa um total de 57,98% sobre o faturamento anual, enquanto o simples nacional representa apenas 29,10%.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Objetivou-se com este estudo, identificar qual a carga tributária menos onerosa para uma indústria fabricante de cervejas e chopes, quando comparada entre dois regimes tributários diferentes, o simples nacional e o lucro presumido, durante o ano de 2018.

Os resultados obtidos por meio da análise tributária efetuada na indústria estudada demonstram que ambas as tributações analisadas (Simples Nacional e Lucro Presumido), obtiveram resultados heterogêneos e cresceram gradativamente em todos os meses do ano de 2018, representando uma diferença de 99,29% entre os regimes de tributação analisados. Deve-se ressaltar que foi identificado que a adesão ao simples nacional apresenta uma vantagem tributária menos onerosa para a empresa estudada, contribuindo com a redução lícita dos impostos e caracterizando-a como um campo tributário vantajoso para o enquadramento da empresa a partir do ano de 2018.

Este estudo contribui de forma prática para o meio empresarial, ao apresentar como uma análise tributária pode fornecer à organização possibilidades de melhorias, principalmente em sua lucratividade. Dessa forma, conclui-se que as mudanças no cenário tributário nacional, devem ser levadas em consideração como uma alternativa que pode levar a uma alteração satisfatória ou não da carga tributária.

Sugere-se para estudos futuros a realização de uma análise tributária abrangendo um maior período de tempo, bem como a ampliação da base dados, de forma a contemplar todas as empresas ou indústrias que compõe um mesmo setor em uma determinada região. Tal estratégia pode permitir obter resultados mais robustos relacionados a planejamentos tributários.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Ricardo. **Setor Industrial é um dos mais importantes para segurar a economia.** Disponível em: <https://www.oeconomista.com.br/setor-industrial-e-um-dos-mais-importantes-indicadores-da-saude-financeira-no-brasil-e-no-mundo/> Acesso em: 15 ago. 2018.

BRASIL. **Constituição Da República Federativa Do Brasil De 1988.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 16 ago. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 3.000 de 26 de agosto de 1999** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm. Acesso em: 18 ago. 2018.

BRASIL. **Emenda Constitucional Nº 18, de 1º De Dezembro De 1965.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc1865.htm. Acesso em 16 ago. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 87, de 13 de dezembro de 1996.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 18 ago. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro 2006.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp155 Acesso em: 15 ago 2018.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 155, de 27 de outubro 2016.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp155 Acesso em: 15 ago 2018.

- BRASIL. **Lei Nº 5.172, De 25 De Outubro De 1966.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 16 ago. 2018.
- BRASIL. **Lei Nº 9249, de 26 de dezembro de 1995.** Altera a Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9249.htm>. Acesso em: 18 ago. 2018.
- BRASIL. **Lei Nº 9430, de 27 de dezembro de 1996.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm>. Acesso em: 19 ago. 2018.
- BRASIL. **Lei Nº 12.814, de julho de 2013.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112814.htm> Acesso em: 17 ago. 2018.
- BRASIL. **Lei Nº 12973, de 13 de maio de 2014.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/Lei/L12973.htm>. Acesso em: 19 ago. 2018.
- BRASIL. **Lei Nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015.** Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 16 ago. 2018.
- CASTRO, F. de A. V.de et al. **Gestão e planejamento de tributos.** Rio de Janeiro, Editora FGV, 2007.
- CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto.** 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.
- FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributaria.** 10º. ed. São Paulo, Atlas, 2006.
- MÜLLER, Carlos Vitor, MARCUSSO, Eduardo Fernandes. **As Cervejarias Continuam a Crescer** Disponível: <http://www.agricultura.gov.br/assuntos/inspecao/produtos-vegetal/pasta-publicacoes-DIPOV/as-cervejas-continuam-a-crescer-pdf> Acesso em: 15 ago. 2018.
- PORTAL TRIBUTARIO. **ICMS – Impostos sobre circulação e mercadorias e prestação de serviço.** Disponível em: < <http://www.portaltributario.com.br/tributos/icms.html>> Acesso em: 18 ago. 2018.
- PORTAL TRIBUTARIO. **IPI – Imposto sobre produtos industrializados.** Disponível em:
<<http://www.portaltributario.com.br/tributos/ipi.html>> Acesso em: 18 ago. 2018.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela 4.3.3 Utilizada na Apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e Cofins.** Disponível em:
<<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1629>> Acesso em: 18 Ago. 2018.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela 4.3.4 Utilizada na Apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e Cofins.** Disponível em: <
<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1638>> Acesso em: 18 Ago. 2018.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela 4.3.10 Utilizada na Apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e Cofins.** Disponível em: <
<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1641>> Acesso em: 18 Ago. 2018.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela 4.3.11 Utilizada na Apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e Cofins.** Disponível em: <
<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1642>> Acesso em: 18 Ago. 2018.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela 4.3.12 Utilizada na Apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e Cofins.** Disponível em: <
<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1643>> Acesso em: 18 Ago. 2018.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela 4.3.13 Utilizada na Apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e Cofins.** Disponível em: <
<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1646>> Acesso em: 18 Ago. 2018.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela 4.3.14 Utilizada na Apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e Cofins.** Disponível em: <
<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1651>> Acesso em: 18 Ago. 2018.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela 4.3.15 Utilizada na Apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e Cofins.** Disponível em: <
<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1651>> Acesso em: 18 Ago. 2018.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela 4.3.16 Utilizada na Apuração das Contribuições para o PIS/PASEP e Cofins.** Disponível em: <
<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1651>> Acesso em: 18 Ago. 2018.

SOUZA, Ailton Fernando. **Contabilidade na prática.** São Paulo: Trevisan 2014.

SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA. **Regulamento ICMS/2014.** Disponível em: <
<http://www.sefaz.mt.gov.br/legislacao/livro.aspx?B=4>>. Acesso em: 22 ago. 2018.