PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO
ESCOLA DE DIREITO, NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MAICON RODRIGUES DA SILVA

ANÁLISE COMPARATIVA DE UMA EMPRESA NO SIMPLES NACIONAL OU NO LUCRO PRESUMIDO, CONSIDERANDO O PIS E A COFINS DA ATIVIDADE DE COMÉRCIO VAREJISTA DE GLP DE 13Kg, APÓS A PUBLICAÇÃO DO DECRETO Nº 10.638/2021

GOIÂNIA
2022

ANÁLISE COMPARATIVA DE UMA EMPRESA NO SIMPLES NACIONAL OU NO LUCRO PRESUMIDO, CONSIDERANDO O PIS E A COFINS DA ATIVIDADE DE COMÉRCIO VAREJISTA DE GLP DE 13Kg, APÓS A PUBLICAÇÃO DO DECRETO Nº 10.638/2021*

COMPARATIVE ANALYSIS OF A COMPANY IN SIMPLE NATIONAL OR PRESUMED PROFIT, CONSIDERING PIS AND COFINS OF THE 13Kg LPG RETAIL TRADE ACTIVITY, AFTER THE PUBLICATION OF DECREE No. 10.638/2021

Maicon Rodrigue Da Silva**

Roberto Ribeiro Gonçalves**

RESUMO: O consumo do GLP no Brasil tem seu início na década de 30 com o fim das viagens do dirigível alemão Graf Zeppelin os cilindros de gás propano foram vendidos para uso doméstico. Com o passar do tempo o consumo do GLP aumentou exponencialmente, com isso a atividade de comercialização desse produto foi regulamentada e padronizada. O Simples Nacional e o Lucro Presumido são exemplos dessa regulamentação, sendo o Simples dividido em cinco anexos que regulam as alíquotas das atividades de comércio e prestação de serviço, visando a redução da carga tributária juntado os impostos em um único. O Lucro Presumido traz a divisão dos impostos empregados no Simples empregando alíquotas individuais. Contudo o controle do comercio de GLP não se limitou aos regimes tributários, trazendo formas de apurar impostos como Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) que trouxe princípios de cumulatividade e não cumulatividade na apuração desses impostos, bem como princípio que determina o pagamento desses impostos para somente um membro de sua cadeia, o princípio monofásico além de trazer o a substituição tributária do ICMS. Em 1º de março de 2021 o poder executivo promulgou o Decreto 10.638/2021, com o objetivo de reduzir o preço do gás de cozinha (GLP) de 13KG destinado ao consumidor final. Este trabalho irá analisar como esse Decreto impactou o comerciante e varejista de gás e se será necessário mudar o regime de tributação em que se enquadra ou se nada mudou.
PALAVRAS-CHAVE: GLP, Simples Nacional, Lucro Presumido, ICMS ST, Decreto 10.638/2021.

ABSTRACT: The consumption of LPG in Brazil began in the 30'S with the end of the voyages of the German airship Graf Zeppelin, propane gas cylinders were sold for domestic use. Over time, the consumption of LPG has increased exponentially, with this the activity of

* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de Goiás como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Esp. Roberto Ribeiro Gonçalves.

** Bacharelando em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Fued José Sebba, 1184 - Jardim Goiás, Goiânia - GO, 74805-100. E-mail: maiconmrds.mm@gmail.com.

***Esp. em Direito Tributário (UCB-DF). Docente Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Fued José Sebba, 1184 - Jardim Goiás, Goiânia - GO, 74805-100. E-mail: robertoribeirogoncalves@hotmail.com.

commercialization of this product has been regulated and standardized. The Simple National and the Presumed Profit are examples of this regulation, with the Simples being divided into five annexes that regulate the rates of trade and service activities, aiming to reduce the tax burden by joining taxes into one. The Presumed Profit brings the division of taxes used in Simples using individual rates. However, the control of the LPG trade was not limited to tax regimes, bringing ways to calculate taxes such as the Social Integration Program (SIP) and the Contribution to the Financing of Social Security (FSS) that brought cumulative and non-cumulative principles in the calculation of these taxes, as well as the principle that determines the payment of these taxes to only one member of its chain, the single-phase principle in addition to bringing the tax substitution of ICMS. On March 1, 2021, the executive branch enacted Decree 10.638/2021, with the aim of reducing the price of 13KG of cooking gas (LPG) for the final consumer. This work will analyze how this Decree impacted the gas trader and retailer and whether it will be necessary to change the taxation regime in which it fits or if nothing has changed.
KEYWORDS: LPG, Simple National, Presumed Profit, ICMS ST, Decree 10.638/2021.

1 INTRODUÇÃO

Com as mudanças de leis e normas muitas empresas não acompanham essas novidades ou não conseguem compreender como elas podem beneficiar seu negócio. Um desses casos é a alteração feita pelo decreto 10.638/2021 que modificou a forma de apurar o PIS e a COFINS em alguns produtos, entre eles o GLP de 13kg para o consumidor final. Com isso ficou a dúvida se o Simples ainda era vantajoso ou se o Lucro Presumido era mais vaiável para o comércio varejista de GLP. (Brasil, 2021).

Antes do Decreto 10.638/2021 as empresas de GLP eram monofásicas dos imposto PIS e COFINS, porém após a promulgação desse Decreto o produto GLP 13Kg com destino ao consumidor final perdeu essa característica monofásica e deixando em alíquota 0%, contudo o artigo 2 da Lei N° 10.147 de 21 de dezembro de 2000 deixa claro empresas optantes pelo regime tributário Simples Nacional não podem usufruir desse tipo de benefício, devido a isso as receitas com GLP de 13Kg destinadas ao consumidor final deveriam ser tributadas.(Brasil, 2021).

Com isso muitas empresas podem arcar com gastos mais elevados ou até mesmo não saberem como lidar com essa nova realidade. Por essa razão essa pesquisa visa mostrar como o Decreto nº 10.638/2021 pode impactar uma empresa no ramo de GLP, mais especificamente o comércio e varejo em seu estágio inicial, e qual a melhor forma e método a ser tomada nessa nova realidade de mercado, bem como mostrar, com base legal, a nova forma que se deve calcular o Simples Nacional que incidirá sob o GLP.(Brasil, 2021).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico, apresenta-se a origem e o histórico do Programa de Integração Social, da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, bem como o a abordagem da tributação monofásica dada pela legislação tributária do PIS e da COFINS. Além disso, expõe-se também: a apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas; a apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pelo lucro presumido; e os elementos que compõem a Demonstração do Resultado do Exercício.

2.1 SIMPLES NACIONAL

Regido pela Lei Complementar Nº 123 de 14 de dezembro de 2006 o Simples Nacional é um regime de tributação empregado para as microempresas e empresas de pequeno porte. (BRASIL, 2006).

Esse regime tem o foco de facilitar o pagamento da carga tributária abrangendo os impostos federais (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI e CONTRIBUIÇÃO PATRONAL PREVIDENCIÁRIA - CPP), os estaduais (ICMS) e municipais (ISS) em uma única guia o Documento de Arrecadação do Simples Nacional, DAS. (BRASIL,2006).

O simples é dividido em cinco anexos I, II, III, IV e V tendo cada anexo sua alíquota e seu tipo de atividade, porém, vale lembrar que independente do anexo que o ramo de atividade da empresa se enquadre o limite para continuar nesse regime de tributação a receita bruta anual (RBT12) é limitada até R$ 4.800.000,00, definido por lei, e não tendo valor mínimo para se enquadrar nesse regime de tributação. (BRASIL,2006).

O anexo I é destinado para a atividade de comercio em geral subdivido entre seis faixa, tendo cada uma sua alíquota e receita. A 1° faixa é destinada para as empresas que possuem RBT12 até R$ 180.000,00 com alíquota 4%.

A 2° faixa tem sua RBT12 limitada à R$ 360.000,00 com alíquota de 7,30% e a partir dessa faixa é permitida a dedução de valores, parcela a deduzir, para encontrar a alíquota efetiva para o cálculo do imposto. Os valores de cada faixa, suas respectivas deduções e alíquotas é mais bem descrita na tabela abaixo. (BRASIL,2006).

Existe também uma tabela com o percentual de repartição dos tributos, onde está demonstrado na 1ª faixa, que será utilizado para os cálculos do resultado desse artigo, que para o PIS a repartição do Simples Nacional é de 2,76%, para a COFINS o percentual de repartição é de 12,74% e para o ICMS ST é de 34%.

QUADRO 1 - ANEXO I – PARTICIPANTES: EMPRESAS DE COMÉRCIO

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

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	CPP	ICMS
1ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª Faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª Faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: BRASIL, 2006

Como a empresa a ser simulada no resultado, vai ser de atividade comercial, não vejo necessidade de apresentar os outros anexos do Simples Nacional, sendo importante destacar novamente que para apurar são utilizados cinco anexos, onde o anexo I para empresa comercial, anexo II para indústria, Anexo III, IV e V, para os tipos de serviços que podem se beneficiar o Regime do Simples Nacional.

2.2 LUCRO PRESUMIDO

O Lucro Presumido foi instituído pela Lei n° 5.844 de 23 de setembro de 1943 pelo presidente Getúlio Vargas, sendo um regime de tributação que difere do simples, pois, apesar dos impostos serem os mesmo a forma de apuração se difere. (BRASIL, 1943).

Com o objetivo de tornar mais simples a apuração IRPJ e da CSLL foi estabelecido tal regime determinado uma percentagem do faturamento como lucro, base, para apuração do IRPJ e da CSLL. A adesão desse regime não tem muitas restrições, somente que não fature acima dos 78 milhões por ano e que não exerça atividades que se enquadrem diretamente no

regime Lucro Real como cooperativas de créditos, instituições financeiras, factoring etc. (BRASIL, 1943).

É de extrema importância a atenção nesse regime, pois diferente do simples nacional existe uma gama maior de impostos a pagar, podendo eles serem mensais ou trimestrais. (BRASIL, 1943).

Os impostos mensais são aqueles apurados a cada mês subsequente a operação realizada pela empresa. São eles o Imposto Sobre Serviços (ISS) com alíquotas que variam entre 2% e 5%, esse valor depende da atividade prestada e do município onde a empresa está estabelecida e onde o serviço é prestado; o Programa de Integração Social (PIS) tendo sua alíquota de 0,65% e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) tendo sua alíquota de 3%.(BRASIL, 1943).

Na forma de apuração trimestrais temos o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sendo estimulados presunções de lucro para seus cálculos com base na recita auferida no trimestre e na atividade exercida pela empresa. (BRASIL, 1943).

Para cálculo do IRPJ é necessário encontrar sua base de cálculo que é definida pelo percentual preestabelecido de sua atividade multiplicado pelo seu faturamento trimestral. No quadro abaixo pode-se denotar com mais clareza esses percentuais e suas atividades preestabelecidas. (BRASIL, 1943).

QUADRO 2 – PERCENTUAIS PARA BASE DE CÁLCULO IRPJ

Revenda de combustíveis e gás natural	1,60%
Serviços de transporte (que não sejam de carga)	16,00%
Prestação de serviços em geral, intermediação de negócios e administração, locação ou cessão de bens móveis, imóveis ou direitos	32,00%
Regra geral (toda empresa que não se encaixa nas definições acima)	8,00%

Fonte: CONTABILIZEI, 2022

Essa base de cálculo, ou presunção de lucro, exposta acima é aplicada na alíquota base do IRPJ. Essa alíquota é fixada em 15% sob a presunção, contudo se a presunção auferida ultrapassar R$ 60.000,00 trimestral, é cobrado um adicional de 10% sobre o valor que excedeu o limite preestabelecido. Por exemplo uma empresa prestadora de serviços auferiu

uma receita de R$ 200.000,00, logo seu cálculo se dará de acordo com o demonstrativo abaixo.

QUADRO 03 – CÁLCULO DO IRPJ

FAT.	PRESUNÇÃO	LUCRO PRESUMIDO	ALIQ. IRPJ	VALOR SEM AD.	ALIQ. AD.	ADICIONAL	VALOR IRPJ A PAGAR
R$ 200.000,00	32%	R$ 64.000,00	15%	R$ 9.600,00	10%	R$ 400,00	R$ 10.000,00

Fonte: Elaborada pelo autor

Conforme exposto acima a empresa que ultrapassar o limite de R$ 60.000,00 de presunção por trimestre será aplicado a alíquota de 15% sobre o valor total acrescido de 10% sobre o excedente desse do limite. Nesse caso exposto a presunção foi de R$ 64.000,00, tendo seu excedente de R$ 4.000,00, devido a isso o adicional de 10% foi aplicado a esse valor tendo seu imposto devido aumentado em R$ 400,00.

O CSLL também tem suas alíquotas de presunções, contudo não tem uma grande complexidade como o IRPJ. Seus percentuais de presunção são de 32% para prestadores de serviços e 12% porcento para aquelas atividades que não se enquadram nos requisitos anteriores. Essa relação é mais bem estabelecida no quadro abaixo.(BRASIL, 1943).

QUADRO 4 – PERCENTUAIS PARA BASE DE CÁLCULO CSLL

Regra geral (toda empresa que não se encaixa na alíquota abaixo)	12,00%
Prestação de serviços em geral, intermediação de negócios e administração, locação ou cessão de bens móveis, imóveis ou direitos.	32,00%

Fonte: CONTABILIZEI, 2022

Tendo sua presunção estabelecida através do exposto acima, basta aplicar sua alíquota de 9% sobre a presunção. Diferente do IRPJ o CSLL não possui adicional de valores caso exceda alguma receita auferida no trimestre, o mais importante é observar o percentual de presunção pois ele é o principal influenciador do valor devido da CSLL. No quadro abaixo é possível visualizar com mais clareza o cálculo desse imposto. (BRASIL, 1943).

QUADRO 05 – CÁLCULO DA CSLL

FAT.	ALIQ. BASE	PRESUNÇÃO	ALIQ. IRPJ	VALOR CSLL PAGAR
R$ 200.000,00	32%	R$ 64.000,00	9%	R$ 5.760,00

Fonte: Elaborada pelo autor

2.3 FORMAS DE APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS, CUMULATIVO E NÃO CUMULATIVO E O REGIME MONOFÁSICO

Empregado originalmente pela Lei nº 9.718/1998 o regime cumulativo determina que as contribuições não obtêm descontos posteriores, sendo que as contribuições são definidas somente através de sua base de cálculo, ou seja, caso a empresa tenha efetuado pagamento de PIS ou COFINS na aquisição de mercadorias, bens etc. não é possível fazer a dedução desses pagamentos no imposto "final". (BRASIL,1998)

No regime cumulativo o empresário recolhe o PIS e a COFINS em cima de cada operação efetuada com um determinado produto sem ter a opção de recuperar esses impostos já pagos em operações realizadas anteriormente, por exemplo, se a empresa fabrica roupas quando vender seu produto ela terá que pagar o PIS e a COFINS sobre essa venda, contudo quando ela compra matéria prima para fabricação a empresa que vendeu para ela recolheu o PIS e a COFINS sobre a venda, por esse motivo o imposto é recolhido pera empresa quando ela efetua sua venda.(BRASIL,1998)

Já o regime não cumulativo foi sancionado por duas Leis a primeira dedicada ao PIS (Lei 10.637/2002) e a segunda ao COFINS (Lei 10.833/2003), esse regime determina que operações que de crédito de imposto realizadas anteriormente podem ser abatidas das operações sobre as receitas para fins de cálculo dos impostos. (BRASIL, 2002/2003)

No regime não cumulativo as compras que outrora eram totalmente recolhidas pela empresa que efetuava a venda começam a ser reconhecida pela empresa que comprou para abater em suas futuras operações, voltando ao exemplo exposto anteriormente, digamos que aquela empresa de roupa comprou insumos para produção nesse momento ela reconhece R$ 20.000,00 de PIS e COFINS dessa operação e futuramente ela vende seu produto reconhecendo R$ 30.000,00 de PIS e COFINS devido. Tendo esses dados em mente a empresa pode abater os R$ 20.000,00 reconhecidos em sua compra, ficando assim R$ 10.000,00 devido. (BRASIL, 2002/2003).

Vale destacar que por regra o regime cumulativo é destinado para o Lucro Presumindo e o regime não cumulativo é destinado para o Lucro Real. (BRASIL, 2002/2003).

O regime monofásico determina que os produtos terão os tributos PIS e COFINS recolhidos por apenas um contribuinte de toda sua cadeia, ou seja, em todo o processo de um produto, desde a matéria prima até a sua revenda, o PIS e o COFINS decorridos dessa cadeia e recolhido somente por um único contribuinte. (BRASIL,2000).

Um bom exemplo do regime monofásico são os perfumes, pois as revendedoras não pagam o PIS e a COFINS em suas vendas ao consumidor, contudo a indústria fabricante fica encarregada de recolher esse imposto por toda a cadeia do produto. (BRASIL,2000).

Para que esse regime ocorra da melhor forma possível a lei determina modificações nas alíquotas de PIS e COFINS já aplicadas. Essa alíquota varia do de produto para produto e forma de obtenção, se fabricado ou importado, por exemplo, o PIS e o COFINS em artigos de perfumaria são de 2,20% e 10,30% respectivamente, já para caldeiras essas alíquotas ficam de 2% e 9,6% respectivamente. (BRASIL,2000).

2.4 ICMS – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) tem sua alíquota denominado do estado em que exerce sua atividade, bem como em qual ele comercializa ou presta o devido serviço. Vale lembrar que o ICMS pode gerar várias guias, como por exemplo o DIFAL (Diferencial de alíquota), que nada mais é que o pagamento da diferença entre as alíquotas de operações que ocorrem entre estados diferentes. (BRASIL,1996).

Dentre os tipos de ICMS temos a ST (Substituição Tributária), atribuído pela Lei Complementar N° 87, de 13 de setembro de 1996. O ICMS ST nada mais é que a transferência da obrigatoriedade do recolhimento do imposto para outro contribuinte da mesma cadeia de produção de um determinado produto. (BRASIL,1996).

A Lei do ICMS ST foi instituído com a finalidade de facilitar o recolhimento do imposto, pois devido a grande massa de lojas presentes no país é extremamente difícil e complexo o controle de arrecadação desse imposto, por esse fato foi instituído o recolhimento através das indústrias. (BRASIL,1996).

Vale destacar que operações entre estados podem gerar o ICMS ST. Para isso é necessário validar se o produto comercializado tem esse imposto incidido. Para a definição do pagador é analisado a origem do produto, a finalidade, o destinatário, e os acordos entre os estados. (BRASIL,1996).

Os acordos entre estados modificam o contribuinte que deverá recolher o imposto, por exemplo, se na compra de um produto incidente de ST caso haja acordos entre os estados, no qual a operação é realizada quem paga o imposto é o remetente, porém se não houver acordo quem pagará é o destinatário. (BRASIL,1996).

2.5 – HISTÓRICO DO COMÉRCIO VAREJISTA DO GLP E AS ALTERAÇÕES O DECRETO 10.638/2021.

A história do GLP no Brasil iniciou na década de 30 com o dirigível alemão Graff Zeppelin. Na época as viagens que o dirigível realizava da Europa para a à América do Sul foram canceladas e com isso os seis mil cilindros de gás propano estava em armazenamento no Rio de Janeiro e Recife. A partir disso o Ernesto Igel, austríaco naturalizado brasileiro, comprou os cilindros e começou a comercialização com a finalidade para uso doméstico. (SINDGÁS, 2022).

Nessa época os usuários de fogão a gás eram pequenos e o GLP era importado dos Estados Unidos, porém com o advento da segunda guerra mundial essas importações foram suspensas. No final da guerra houve surgimento de mais uma distribuidora de GLP e ao mesmo tempo o consumo dele se expandiu. Com o passar do tempo os investimentos nesse produto aumentou gradativamente possibilitando a importação a granel e logo após a produção se iniciou no Brasil. (SINDGÁS, 2022).

Com o surgimento da Petrobras, dois anos após, houve a adesão à produção desse produto por parte da empresa e com isso foi surgindo cada vez mais distribuidoras de GLP e dentre elas vale destacar a Mangels que foi a desenvolvedora do botijão de 13 Kg que atualmente é o comum no Brasil. (SINDGÁS, 2022).

Com a expansão do mercado de GLP no Brasil, houve a necessidade de regulamentação e controle, através de normas, leis, sindicatos etc. Dentre essas leis podemos destacar o decreto 10.638/2021. (BRASIL,2021).

Na crise que se vem enfrentando devido a pandemia vários setores foram afetados drasticamente entre estes o comércio de GLP teve grande impacto, pois em com a crescente massas em suas casas o gasto com gás de cozinha cresceu exponencialmente, bem como os custos para a produção dele elevou-se. Esses fatores fizeram com que um dos principais componentes na cozinha subisse seu preço ao passo de tornar inacessível, para algumas pessoas, comprara GLP. (BRASIL,2021).

Tendo em vista essa elevação abrupta do preço do gás de cozinha o Governo Federal promulgou o decreto de Nº 10.638/2021 com objetivo de reduzir o preço do GLP, da gasolina,

do óleo diesel e do querosene de aviação que também tiveram uma alta na precificação. (BRASIL,2021).

O Decreto n° 10.638 de 2021 alterou as alíquotas de PIS e COFINS nos produtos GLP, gasolina, óleo diesel e querosene de aviação. Para o GLP houve o zeramento das alíquotas de PIS e COFINS sobre o botijão de 13kg revendido ao consumidor final, com isso esses impostos que outrora eram monofásicos passaram a ser alíquota zero. (BRASIL,2021).

Com essa promulgação em vigor houve a redução do preço que o consumidor final adquiria o GLP de 13kg, porém houve uma mudança drástica no quesito de tributação para as distribuidoras, pois o PIS e a COFINS eram monofásicos, ou seja, as distribuidoras não pagavam esses impostos, pois as indústrias eram responsáveis pelo recolhimento desses impostos. Com isso ficou a dúvida se elas continuariam a não pagar o PIS e a COFINS. (BRASIL,2021).

A Lei N° 10.147 de 21 de dezembro de 2000, Lei que regula o regime monofásico da comercialização, em seu artigo 2° descreve que:

> "Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.
> Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples."

Tendo em vista essa Lei ficou estabelecido que as distribuidoras de gás optantes pelo simples nacional não teriam direito a esse benefício e por isso deveriam pagar o PIS e a COFINS ou alterar seu regime de tributação para outro mais rentável para seu negócio. (BRASIL,2000).

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa tem cunho descritiva, pois busca esclarecer como o Decreto 10.638/2021 irá influenciar o comércio varejista de gás e seu impacto direto nas distribuidoras de gás. Para Zanella (2013) a pesquisa descritiva deve buscar conhecer o meio e a realidade em que se estuda, trazendo os fenômenos presentes nela.

Os procedimentos serão tratados pela pesquisa bibliográfica, trazendo as legislações e decretos que regem o tema apresentado, visando embasar os resultados nas normas que coordenam o tema proposto, trazendo uma simulação criada pelo autor. Para Sousa, Oliveira e

Alves (2021) a pesquisa bibliográfica é uma ferramenta essencial para a elaboração de uma pesquisa de cunho científico, pois ela permite o acesso ao conhecimento do fenômeno enfoque do estudo.

Sousa, Oliveira e Alves (2021) ainda denotam que o material de trabalho para esse método de pesquisa são artigos científicos, livros, dissertações, leis e outros fontes escritas que já foram publicados.

A pesquisa tem seu foco em mostrar como a apuração dos impostos em uma distribuidora de gás foi afetada após a publicação do Decreto 10.638/2021, destacando dois regimes de tributação, o Simples Nacional e o Lucro Presumido. Tendo em vista qual as leis em vigor no ano de 2022.

Por fim o estudo vem explanar a respeito de um tema atual e com grande discursão, tendo em isto o estudo pode contribuir para a base acadêmica e empresarial em como o Decreto 10.638/2021 impactou o comércio de GLP em sua forma de tributação e mudança do PIS e da COFINS de monofásico para alíquota zero, bem como essa mudança pode impactar diretamente esquemática de tributos da empresa.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os dados utilizados serão de cunho fictícios tendo em vista o faturamento de três meses, encerrando assim um trimestre, no qual o primeiro mês terá o faturamento de R$ 54.883,00, o segundo de R$ 77.236,00 e o terceiro será de R$ 83.496,00, tendo em vista a média de faturamento nesse ramo de mercado.

As receitas foram efetuadas dentro de estado de origem da empresa que é Goiás e não terá compras fora do estado, bem como essas receitas serão somente de GLP de 13kg e a venda será ao consumidor final.

Vale destacar que os cálculos serão comparativos entre os regimes de tributação Simples Nacional e o Lucro presumido

O anexo utilizado para o Simples Nacional será o anexo I, pois por lei é definido para o comércio. Será considerado uma empresa em seu primeiro mês de atividade, portanto não terá RBT12 (RECEITA BRUTA ACUMULADA DOS ÚLTIMO 12 MESES).

Por lei o ICMS nessa atividade é substituição tributária, tanto no Simples quanto no Lucro Presumido, portanto não haverá débito de ICMS para essa atividade. A contribuição patronal terá como base de cálculo o valor da folha de R$ 7.000,00, com alíquota de 28,80%, para cada mês analisado.

PRIMEIRO MÊS DE APURAÇÃO

Quadro 6 - SIMPLES NACIONAL - ANTES DO DECRETO 10.638/2021					
RBT12	ALIQ. NOMINAL	PD	VALOR BASE (RBT12*ALIQ-PD)	ALIQ EFETIVA (VALOR BASE/RBT12)* 100	VALOR DEVIDO
R$ 0,00	4,00%	R$ 0,00	R$ 0,00	4,00%	
RECEITA COM GÁS	VALOR DO IMPOSTO SEM DEDUÇÕES	DEDUÇÃO DO PIS (2,76%)	DEDUÇÃO DA COFINS (12,74%)	DEDUÇÃO ICMS ST (34%)	R$ 1.108,64
R$ 54.883,00	R$ 2.195,32	R$ 60,59	R$ 279,68	R$ 746,41	

Fonte: Elaborada pelo autor

Quadro 7 - SIMPLES NACIONAL - APÓS O DECRETO					
RBT12	ALIQ NOMINAL	PD	VALOR BASE (RBT12*ALIQ-PD)	ALIQ EFETIVA (VALOR BASE/RBT12) *100	VALOR DEVIDO
R$ 0,00	4,00%	R$ 0,00	R$ 0,00	4,00%	
RECEITA COM GÁS	VALOR DO IMPOSTO SEM DEDUÇÕES	DEDUÇÃO DO PIS	DEDUÇÃO DA COFINS	DEDUÇÃO ICMS ST	R$ 1.448,91
R$ 54.883,00	R$ 2.195,32	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 746,41	

Fonte: Elaborada pelo autor

Quadro 8 – Apuração do PIS e da COFINS no Lucro Presumido

FATURAMENTO	ALÍQUOTA PIS	VALOR PIS	ALÍQUOTA COFINS	VALOR COFINS	ICMS ST	VALOR TOTAL DEVIDO
R$ 54.883,00	0,00%	R$ 0,00	0%	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
FOLHA	ALIQUOTA DA CPP	VALOR A PGAR				
R$ 7.000,00	28,80%	R$ 2.016,00				

Fonte: Elaborada pelo autor

No quadro 6 foi demonstrado a apuração do Simples Nacional antes da publicação do Decreto nº 10.638/21, no quadro 7 é a apuração do Simples Nacional após a publicação do

referido decreto. E no quadro 8 está sendo demonstrado a apuração do PIS e da COFINS pelo lucro presumido.

No quadro 6 demonstra que antes da publicação do Decreto 10.638/21 a empresa pagaria de Simples Nacional o valor de R$ 1.108,64, pois como o PIS e a COFINS estavam no regime monofásico, poderia deduzir o valor proporcional desses dois tributos do montante a recolher de Simples Nacional, juntamente com o ICMS ST que é no regime de Substituição Tributária.

E após a publicação do referido decreto pagaria o valor de R$ 1.448,41, demonstrado no quadro 7, pois como o produto GLP de 13Kg deixou de ser monofásico e passou a ser com alíquota zero para o PIS e a COFINS, e alíquota zero é um tipo de benefício fiscal, e as empresas do Simples Nacional não podem mais, após o Decreto nº 10.638/21, deduzir o valor do PIS e da COFINS do Simples Nacional, quando ocorrer a venda do produto GLP de 13Kg, pois está disposto na Lei Complementar 123/2006, que é vedado empresas do Simples utilizar-se de benefício fiscal.

Como o produto GLP 13Kg, era no regime monofásico antes do Decreto nº 10.638/21, e após a sua publicação passou a ser alíquota zero, para efeito de apuração do PIS e da COFINS no lucro presumido, independente de monofásico ou alíquota zero, não existe a tributação, pois os valores desses tributos, já foram arrecadados pela indústria ou distribuidora na operação anterior, sendo demonstrado sua apuração no quadro 8 apenas o valor da contribuição patronal no valor de R$ 2.016,00.

SEGUNDO MÊS DE APURAÇÃO

Quadro 9 - SIMPLES NACIONAL - ANTES DO DECRETO Nº 10.638/2021

RBT12	ALIQ NOMINAL	PD	VALOR BASE (RBT12*ALIQ-PD)	ALIQ EFETIVA (VALOR BASE/RBT12)*100	VALOR DEVIDO
R$ 54.883,00	4,00%	R$ 0,00	R$ 0,00	4,00%	
RECEITA COM GÁS	VALOR DO IMPOSTO SEM DEDUÇÕES	DEDUÇÃO DO PIS (2,76%)	DEDUÇÃO DA COFINS (12,74%)	DEDUÇÃO ICMS ST (34%)	R$ 1.560,17
R$ 77.236,00	R$ 3.089,44	R$ 85,27	R$ 393,59	R$ 1.050,41	

Fonte: Elaborada pelo autor

Quadro 10 - SIMPLES NACIONAL - APÓS O DECRETO					
RBT12	ALIQ NOMINAL	PD	VALOR BASE (RBT12*ALIQ-PD)	ALIQ EFETIVA (VALOR BASE/RBT12)*100	VALOR DEVIDO
R$ 0,00	4,00%	R$ 0,00	R$ 0,00	4,00%	
RECEITA COM GÁS	VALOR DO IMPOSTO SEM DEDUÇÕES	DEDUÇÃO DO PIS	DEDUÇÃO DA COFINS	DEDUÇÃO ICMS ST	R$ 2.039,03
R$ 77.236,00	R$ 3.089,44	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 1.050,41	

Fonte: Elaborada pelo autor

Quadro 11 - Apuração do PIS e da COFINS no Lucro Presumido

FATURAMENTO	ALIQUOTA PIS	VALOR PIS	ALIQUOTA COFINS	VALOR COFINS	ICMS ST	VALOR TOTAL DEVIDO
R$ 77.236,00	0,00%	R$ 0,00	0%	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00

FOLHA	ALIQUOTA DA CPP	VALOR A PGAR
R$ 7.000,00	28,80%	R$ 2.016,00

Fonte: Elaborada pelo autor

No quadro 9 foi demonstrado a apuração do Simples Nacional antes da publicação do Decreto nº 10.638/21, onde o valor devido é de R$ 1.560,17. No quadro 10 é a apuração do Simples Nacional após a publicação do referido decreto com o valor devido de R$ 2.039,03. E no quadro 11 está sendo demonstrado a apuração do PIS e da COFINS pelo lucro presumido, novamente com valores zerados, por ser tributado de forma monofásica ou alíquota zero. Sendo demonstrado sua apuração no quadro 11 apenas o valor da contribuição patronal no valor de R$ 2.016,00.

TERCEIRO MÊS DE APURAÇÃO

Quadro 12 - SIMPLES NACIONAL - ANTES DO DECRETO Nº 10.638/2021					
RBT12	ALIQ NOMINAL	PD	VALOR BASE (RBT12*ALIQ-PD)	ALIQ EFETIVA (VALOR BASE/RBT12)*100	VALOR DEVIDO
R$ 132.119,00	4,00%	R$ 0,00	R$ 0,00	4,00%	
RECEITA COM GÁS	VALOR DO IMPOSTO SEM DEDUÇÕES	DEDUÇÃO DO PIS (2,76%)	DEDUÇÃO DA COFINS (12,74%)	DEDUÇÃO ICMS ST (34%)	R$ 1.686,62
R$ 83.496,00	R$ 3.339,84	R$ 92,18	R$ 425,50	R$ 1.135,55	

Fonte: Elaborada pelo autor

Quadro 13 - SIMPLES NACIONAL - APÓS O DECRETO					
RBT12	ALIQ NOMINAL	PD	VALOR BASE (RBT12*ALIQ-PD)	ALIQ EFETIVA (VALOR BASE/RBT12)*100	VALOR DEVIDO
R$ 0,00	4,00%	R$ 0,00	R$ 0,00	4,00%	
RECEITA COM GÁS	VALOR DO IMPOSTO SEM DEDUÇÕES	DEDUÇÃO DO PIS	DEDUÇÃO DA COFINS	DEDUÇÃO ICMS ST	R$ 2.204,29
R$ 83.496,00	R$ 3.339,84	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 1.135,55	

Fonte: Elaborada pelo autor

Quadro 14 - Apuração do PIS e da COFINS e IRPJ e CSLL pelo no Lucro Presumido

FATURAMENTO	ALIQUOTA PIS	VALOR PIS	ALIQUOTA COFINS	VALOR COFINS	ICMS ST	VALOR TOTAL DEVIDO	
R$ 83.496,00	0,00%	R$ 0,00	0%	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	
FATURAMENTO TRIMESTRE	PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO	BASE DE CÁLCULO	ALIQUOTA IRPJ	VALOR SEM AD.	ALIQ. ADICIONAL	VALOR ADICIONAL	VALOR DEVIDO
R$ 215.615,00	1,60%	R$ 3.449,84	15%	R$ 517,48	10%	R$ 0,00	R$ 517,48
FATURAMENTO TRIMESTRE	PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO	BASE DE CÁLCULO	ALIQUOTA CSLL	VALOR DEVIDO			
R$ 215.615,00	12,00%	R$ 25.873,80	9%	R$ 2.328,64			
FOLHA	ALIQUOTA DA CPP	VALOR A PGAR					
R$ 7.000,00	28,80%	R$ 2.016,00					

Fonte: Elaborada pelo autor

No quadro 12 foi demonstrado a apuração do Simples Nacional antes da publicação do Decreto nº 10.638/21, onde o valor devido é de R$ 1.686,62. No quadro 13 é a apuração do Simples Nacional após a publicação do referido decreto com o valor devido de R$ 2.204,29.

Já no quadro 14 está sendo demonstrado a apuração do PIS e da COFINS pelo lucro presumido, novamente com valores zerados, por ser tributado de forma monofásica ou alíquota zero.

A apuração do IRPJ e CSLL de forma presumida está também no quadro 14, sendo que o valor do IRPJ devido ficou em R$ 517,48. E para a CSLL ficou com o valor devido de R$ 2.328,64. Sendo demonstrado sua apuração no quadro 14 o valor da contribuição patronal no valor de R$ 2.016,00.

Quadro 15 - RESUMO - VALORES DEVIDOS NO TRIMESTRE

DESCRIÇÃO	SIMPLES NACIONAL ANTES DECRETO	SIMPLES NACIONAL APÓS O DECRETO
PRIMEIRO MÊS	R$ 1.108,64	R$ 1.448,91
SEGUNDO MÊS	R$ 1.560,17	R$ 2.039,03
TERCEIRO MÊS	R$ 1.686,62	R$ 2.204,29
TOTAL	**R$ 4.355,43**	**R$ 5.692,23**

PRESUMIDO

DESCRIÇÃO	CPP	IRPJ	CSLL
PRIMEIRO MÊS	R$ 2.016,00		
SEGUNDO MÊS	R$ 2.016,00		
TERCEIRO MÊS	R$ 2.016,00	R$ 517,48	R$ 2.328,64
SOMA	**R$ 6.048,00**	**R$ 517,48**	**R$ 2.328,64**
TOTAL DO PRESUMIDO			**R$ 8.894,12**

DIFERENÇA DO PRESUMIDO COM SIMPLES NACIONAL ANTES DO DECRETO	**-R$ 4.538,69**
DIFERENÇA DO PRESUMIDO COM SIMPLES NACIONAL APÓS O DECRETO	**-R$ 3.201,89**

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme demonstrado no quadro 15, o total no trimestre referente ao Simples Nacional antes do Decreto nº 10.638/21é de R$ 4.355,43 e o Simples Nacional após o referido decreto é de R$ 5.692,23. Assim, a diferença tributária para a empresa, se continuar no Simples, devido a publicação do Decreto nº 10.638/21 foi um aumento de R$ 1.136,80 (R$ 5.692,23 – R$ 4.355,43) devido não poder mais ser deduzido na apuração do Simples, os percentuais de repartição do PIS e da COFINS, referentes a venda da GLP de 13Kg.

O valor total do tributo pelo lucro presumido foi de R$ 8.894,12, bem maior que nas duas formas simuladas do Simples Nacional. Analisando a diferença do lucro Presumido com o Simples Nacional antes do Decreto nº 10.638/21, fica no valor de R$ 4.538,69. E analisando a diferença entre o lucro presumido e o Simples Nacional após a publicação do referido decreto fica no valor de R$ 3.201,89.

Assim, para verificar se realmente compensa pedir exclusão do Simples devido a publicação do Decreto 10.638/21, onde a venda de GLP de 13Kg, para comércio varejista passou a ser com alíquota zero, deverá ser observado todos os tributos relacionados ao Simples, pois na simulação como foi considerado uma CPP – contribuição previdenciária patronal com base de cálculo no valor de R$ 7.000,00 mensais, não ficou viável a opção pelo presumido, sendo mais vantajoso que a empresa continue do Simples Nacional, apesar da publicação do Decreto nº 10.638/21.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

De acordo com os dados apresentados é notório que depois do Decreto 10.638/2021 houve um aumento do valor tributário aplicado em uma empresa de GLP optante pelo Simples Nacional. Isso faz com que as empresas nesse ramo comecem a fazer uma novo estudo e um planejamento tributário, pois dependendo da situação em que se encontra, continuar no Simples Nacional pode ficar mais oneroso e menos vantajoso.

No caso especifico da simulação apresentada no resultado, em que uma empresa inicia suas atividades nesse ramo e tem sua folha relativamente alta, bem como uma média de faturamento entre R$ 70.000,00 e R$ 80.000,00 ainda compensa optar pelo Simples Nacional, porém é importante frisar que conforme a empresa se desenvolve é necessário fazer um novo estudo tributário visando a melhor forma de operação para o negócio.

Apesar dos dados mostrarem a grande mudança que acarretou com a publicação do Decreto nº 10.638/21, vale lembrar que esse cálculo é volátil de acordo com a realidade de cada empresa, sendo necessário uma aplicabilidade direta na situação em que se prevê para o a atividade da empresa.

Como dito o trabalho está abordando uma empresa em seu estágio inicial de operação, por isso é de interesse um estudo futuro de como essa mudança pode impactar uma empresa já em funcionamento e com uma RBT12 considerável, tendo em vista uma empresa real e já estabelecida no comércio de GLP de 13Kg.

REFERÊNCIAS

BRASIL. 2021. Decreto n° 10.638, de 1 de março de 2021. Reduz as alíquotas de PIS e COFINS sobre o óleo diesel, gás liquefeito de petróleo e o querosene de aviação. **Diário Oficial da União,** Poder Executivo, Brasília, DF. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/decreto-n-10.638-de-1-de-marco-de-2021-305972356>. Acesso em: 15 de março de 2022.

_____. 2006. Lei n° 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. **Governo Federal,** Planalto, Brasília, DF. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 25 de março de 2022.

_____. 1943. Lei n° 5.844, de 23 de setembro de 1943. Dispõe sobre a cobrança e fiscalização do imposto de renda. **Governo Federal,** Planalto, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5844.htm>. Acesso em: 30 de março de 2022.

_____. 1998. Lei n° 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal relativo ao PIS, a COFINS e ao imposto de renda. **Governo Federal,** Planalto, Brasília,DF.Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718compilada.htm>. Acesso em: 06 de abril de 2022.

_____. 2002. Lei n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança de PIS e PASEP. **Governo Federal,** Planalto, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm>. Acesso em: 09 de abril de 2022.

_____. 2003. Lei n° 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança do COFINS. **Governo Federal,** Planalto, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm>. Acesso em: 09 de abril de 2022.

_____. 1996. Lei Complementar n° 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. **Governo Federal,** Planalto, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 15 de abril de 2022.

_____. 1996. Lei n° 10.147, de 21 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a incidência da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nas operações de venda dos produtos que especifica. **Governo Federal,** Planalto, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10147.htm>. Acesso em: 26 de abril de 2022.

SINDIGÁS. Histórico. Sindigás, 2021. Disponível em: <https://www.sindigas.org.br/?page_id=2968>. Aceso em: 24 de abril de 2022.

FONSECA, J. J. S. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.
ZANELA, L. C. Hermes 2° ed. **Metodologia de Pesquisa**. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2013. Disponível em: <http://arquivos.eadadm.ufsc.br/EaDADM/UAB_2014_2/Modulo_1/Metodologia/material_didatico/Livro%20texto%20Metodologia%20da%20Pesquisa.pdf>. Acesso em 10 de maio de 2022.

SOUSA, A. S.; OLIVEIRA, G. S.; ALVES, L. H. A pesquisa bibliográfica: princípios e fundamentos. **Caderno Fucamp**, São Paulo, 2021. Disponível em: <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/cadernos/article/view/2336>. Acesso em 10 de maio de 2022.