Apuração dos Impostos Indiretos no Regime de Caixa ou Regime de Competência, no ramo de Fornecimento de Refeições Coletivas, Bares e Restaurantes no Lucro Presumido

Ana Marrye da Silva, Instituto Toledo de Ensino, marryecontadora@gmail.com [1]
Osvaldo Luiz Gonçalves da Cunha, Faculdade FGP, osvaldocunha47@hotmail.com [2]

doi.org/10.29327/2800502.2.1-6

RESUMO: O presente estudo teve como objetivo, apresentar um comparativo dos impostos indiretos apurados pelo Regime de Caixa x Regime de Competência, e seu impacto direto nas empresas do ramo de Fornecimento de Refeições Coletivas, optantes pelo Lucro Presumido. Este estudo procurou demonstrar as consequências atenuantes e o resultado em cada regime adotado, visto que existem observações importantes a serem levadas em consideração, como o fornecimento para Órgãos Federais, Estaduais, Municipais e Empresas privadas que participam de licitações sendo previsto em contrato um prazo diferenciado para o recebimento das receitas. Demonstrando que esta pode ser mais uma ferramenta a ser aplicada na gestão financeira da entidade, previsto em lei. Com o objetivo de demonstrar as diferenças monetárias que acarretam da opção de um regime para o outro, foram realizadas análises e exposição de ambos, para melhor compreensão. Tornando evidente a proporção de desembolso com impostos em cada modelo de regime demonstrado e suas características, com a intuição de que as informações constantes possam agregar valore às empresas e auxiliá-las em tomadas de decisões futuras.

PALAVRAS-CHAVE: Regime de Caixa. Regime de competência. Tributos Indiretos. Gestão Tributária. ICMS. PIS e COFINS.

[1] Bacharel em Ciências Contábeis e MBA em Gestão Tributária.
[2] Bacharel em Ciências Contábeis e MBA em Controladoria e Finanças.

1. INTRODUÇÃO

Atualmente estamos vivendo uma realidade em que o País tem passado por inúmeras mudanças principalmente ao que se refere ao setor tributário. Fala se de reformas tributárias e as mudanças não param por aí. Esse quadro exige, cada vez mais, conhecimento técnico e atualização constante do profissional da área, para que unidos a uma visão macro e criativa consiga identificar e direcionar qual o melhor caminho a ser tomado pelas empresas dentro da lei. Com tantas incertezas sociais, econômicas e financeiras, o ideal é pensar em preservar e manter um fluxo de caixa que seja favorável para a empresa.

O segmento no fornecimento de refeições coletivas, dentre tantos outros segmentos existentes, sofre uma carga tributária muito grande com os impostos atribuídos a esta atividade econômica e, desta forma, precisa ficar atento a essas informações, já que participam frequentemente de licitações, com fornecimento de refeições para os órgãos das três esferas do Governo, os quais possuem um prazo estendido para pagamento estabelecidos em contrato.

Diante dessa realidade, o critério de reconhecimento de receita para fins de apuração dos tributos pode ser interessante, pois nesse regime de apuração a empresa irá recolher os impostos apenas quando houver o ingresso das receitas, ou seja, quando houver o efetivo recebimento.

Apesar do critério de apuração por regime de caixa ser um tema muito relevante e pouco discutido, pode ser uma forma de gestão tributária vantajosa permitido por lei.

2. CONCEITOS DE TRIBUTOS

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º define tributo como:

> Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada

Desta forma, a ocorrência do fato gerador irá desencadear ao contribuinte ou responsável a obrigação de recolher aos cofres públicos o respectivo valor do tributo.

O termo tributo pode ser identificado como gênero, enquanto suas espécies dividem-se em taxas, contribuições de melhorias, contribuições especiais, empréstimos compulsórios e impostos.

As taxas são definidas no artigo 77 do Código Tributário Nacional, tendo como fato gerador o exercício de poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

As contribuições de melhorias tratadas no Código Tributário Nacional em seus artigos 81 e 145 possuem como fato gerador o custeio de obras públicas que resultem em valorização de determinada região, o que supõe que a geração de tais contribuições não ocorre pela execução da obra pública, mas sim pela melhoria a ser agregada.

Conforme o artigo 149 do Código Tributário Nacional as contribuições especiais não possuem uma definição para o fato gerador, mas baseia-se numa finalidade específica para criação de tal contribuição, sendo necessário que sua receita esteja vinculada a sua causa de origem.

Os empréstimos compulsórios, tratados no artigo 148 da mesma legislação citada acima, estabelece que as circunstâncias previstas na lei que condicionam a cobrança de tais empréstimos, cuja competência tributária é da União. Tais circunstâncias podem ser decorrentes de calamidade pública, guerra ou no caso de investimento público de caráter urgente.

Já os impostos, tratados no artigo 16 da mesma legislação citada nos parágrafos anteriores, tem como fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal, o que significa dizer que a cobrança de tais tributados não tem como contraprestação a oferta de serviços ou obras ao contribuinte por parte do Estado.

Tendo como objetivo deste estudo, o impacto dos impostos indiretos no fluxo de caixa de uma atividade operacional de fornecimento de refeições coletivas, bares e restaurantes, faz-se necessário destacar os conceitos de tributos diretos e indiretos.

Segundo Fabretti (2015), os tributos diretos têm o contribuinte como sujeito passivo, o qual torna-se o titular do fato jurídico e quem irá assumir o fato gerador e pagar o tributo perante a lei.

Segundo o mesmo autor, tais tributos recaem sobre o contribuinte de fato, o qual pode ser uma pessoa física ou jurídica, sendo que sua incidência ocorre sobre seu patrimônio e sua renda. Tais tributos não são passíveis de transferência para terceiros, significando que o contribuinte que arcar com o ônus é o mesmo que recolhe aos cofres públicos.

São exemplos de tributos diretos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL), Imposto sobre Propriedade Territorial e Urbana (IPTU).

Já os tributos indiretos, segundo Duarte (2011), são aqueles em que o contribuinte de fato não é o mesmo que o de direito, ou seja, o consumidor paga os tributos que estão embutidos no preço de vendas das mercadorias e serviços.

Para Chieregato (2016), os tributos indiretos são aqueles que o contribuinte legal apenas efetua a apuração e o recolhimento do valor devido, mas quem de fato suporta tais tributos é o consumidor final, cuja carga tributária é repassada nos preços dos produtos/serviços.

Ou seja, considerando-se as definições acima, os tributos indiretos incidem nos preços de vendas de produtos e serviços, os quais são repassados ao consumidor final desconsiderando-se sua faixa de patrimônio ou renda.

Nesta categoria de tributos, podemos tomar como exemplo o IPI, ICMS, PIS e COFINS.

3. IMPOSTOS INDIRETOS OBJETOS DO PRESENTE ESTUDO

No presente estudo, cujo objetivo é apresentar um comparativo dos impostos indiretos apurados pelo Regime de Caixa x Regime de Competência, serão considerados o ICMS, PIS e Cofins, cujos tributos recaem sobre os preços de mercadorias/serviços nas empresas do ramo de Fornecimento de Refeições Coletivas, optantes pelo Lucro Presumido.

Apenas salientado que o outro tributo indireto citado acima, IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), não possui impacto no presente estudo visto que o mesmo é de competência das indústrias e empresas equiparadas a industrial.

3.1. Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS)

O Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação, cuja sigla é ICMS, é um tributo de competência dos estados que foi criado pela Constituição Federal de 1988, Art. 155, §2º, I, onde dispõem sobre as normas gerais aplicáveis aos tributos da União, Estados e Municípios, regulamentado pela Lei Complementar Nº 87 de 13 de setembro de 1996, mais conhecida como a Lei Kandir.

A Lei Complementar 87/1996, é a que determina as regras no que diz respeito ao ICMS, regulamentando a competência tributária concedida aos estados e ao Distrito Federal. O Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) é o órgão que tem como objetivo elaborar políticas, estabelecer as formas harmoniosa de arrecadação entre os estados e fiscalizar os mesmos.

É de competência dos Estados e do Distrito Federal a instituição do ICMS sobre mercadorias e serviços, de acordo com a Constituição Federal. O ICMS é um imposto não cumulativo, ou seja, o débito do imposto poderá ser compensado pelo crédito adquirido na operação anterior, visto que para se apropriar do crédito, é necessário que haja o débito, salvo nos casos de regimes especiais ou legislação específica, como isenções, diferimento etc. (Constituição Federal Art. 155, §2º)

> §2º O Imposto previsto no inciso I, b, atenderá ao seguinte: I – Será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal; II – a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação: a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes; b) acarretará anulação do crédito relativo às operações anteriores; III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços; IV – resolução do Senado Federal, de inciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senados, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

O Art. 155 da Constituição Federal conclui que cada estado junto do Distrito Federal poderá instituir, cobrar e legislar sobre o ICMS, através de instruções normativas, como Leis e Decretos, porém com ressalvas pois para que seja criada uma Lei Complementar, ou que haja qualquer alteração é necessário que se tenha a aprovação

de todos os Governadores dos 27 estados membros do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

O CONFAZ foi criado pela Lei Complementar Nº 24, de 7 de janeiro de 1975, seus membros são secretários de Finanças, Tributação dos Estados e da Fazenda do Distrito Federal. Seu principal objetivo é acordar convênios entre os estados para concessão ou revogação de isenções, benefícios e incentivos fiscais referente ao ICMS.

O ICMS é um tributo de origem não cumulativo e indireto tendo em vista que será repassado nas saídas até chegar ao consumidor final. O fato gerador ocorre no momento da saída da mercadoria do estabelecimento e houver a circulação da mesma ou o início do serviço prestado. Suas alíquotas variam de acordo com cada estado de origem e de destino, em alguns casos sendo incidentes de recolhimento do Diferencial de Alíquota, para operações interestaduais.

Basicamente esse imposto é recolhido através de duas modalidades, ICMS Próprio e o ICMS Substituição Tributária.

No ICMS Próprio, o responsável pelo pagamento é o contribuinte que tem relação direta com o fato gerador, onde se inicia a circulação da mercadoria. Nessa modalidade existe a possibilidade da compensação do imposto, abatendo no valor do débito gerado pelas saídas o valor do crédito, direito adquirido nas operações de entrada.

O ICMS Substituição Tributária a responsabilidade de recolhimento do imposto fica na Industria ou Equiparados a Industria, nessa modalidade o contribuinte irá recolher o imposto na condição de Substituto Tributário.

3.2. Programa de Integração Social (PIS) / Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

O PIS/PASEP são as siglas para o Programa de Integração Social e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, ambas são contribuições sociais de natureza tributária, no âmbito federal, devidas pelas entidades jurídicas, visando financiar o pagamento de abonos, participações na receita das empresas e dos órgãos para trabalhadores privados e públicos e do seguro-desemprego.

Criados em 1970 no período de Ditadura Militar em 07 de setembro por meio da Lei Complementar nº 7, sendo um programa constitucional e com o objetivo de possibilitar uma melhor distribuição da renda no país, além da função de fazer com que os funcionários façam parte do desenvolvimento e da vida das empresas. Disposto no Art. 239 da Constituição Federal do Brasil. (C.F. Art. 239.)

> Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir de promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

O COFINS é a sigla para Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, trata-se de uma contribuição Federal, natureza tributária, constitucional, que foi criado pela Lei Complementar nº 70 em 30 de dezembro de 1970, posteriormente unificando ao PIS/PASEP pela Lei Complementar nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, incidentes sobre o faturamento. Criado visando investir em algumas esferas básicas da Seguridade Social como Saúde Pública, Previdência Social e demais programas Nacionais de caráter social.

Sua Incidência basicamente é sobre o faturamento das entidades, no caso das optantes pelo regime de Lucro Presumido e total das receitas auferidas pelas empresas no período, no caso das optantes pelo Lucro Real. A COFINS está prevista no Artigo 195, inciso I, alínea b, acordante com o fragmento extraído da Carta Magna: (C.F. Art.195. § I);

> 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: I – do empregador, da empresa e da entidade e ela equiparada na forma de lei, incidentes sobre: a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, á pessoa física que lhe preste serviços, mesmo sem vínculo empregatício; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro;

A Legislação do Pis sofreu inúmeras mudanças, em dezembro de 1995 havia as seguintes formas de contribuições do PIS/PASEP sobre o Faturamento, Folha de Salários, Entidades Financeiras, Pessoa Jurídica Direito Público, Dedução, repique, sendo reduzidas a apenas três em 1996 restando apenas PIS/PASEP sobre o Faturamento, Folha de Salários e Pessoa Jurídica Direito Público. (FAVERO,2011)

Enquanto o Pis existe para ajudar a financiar programas de integração do funcionário na sociedade o COFINS existe para que os valores sejam investidos na seguridade social.

Em geral são contribuintes do PIS e da COFINS as empresas jurídicas de direito privado, que efetuam o recolhimento mensalmente através do DARF código 8109 para PIS e 2172 para COFINS, as empresas enquadradas no Simples Nacional também fazem o recolhimento do imposto, por meio da Guia única de recolhimento o PGDAS.

3.3. Regime de Apuração Cumulativo de PIS/COFINS

A apuração de PIS e COFINS cumulativo, é regra para as empresas enquadradas no regime de Lucro Presumido atendendo as obrigatoriedades do mesmo, regido pela Lei 9.718/1998 a mesma possui alterações posteriores. Poderá optar pelo Lucro Presumido as entidades que no ano calendário anterior, desde que não obrigadas ao Lucro Real, não possua receita bruta igual ou superior a $78.000.000,00 ou a $6.500.000,00 multiplicados pelo número de meses de atividade desde o ingresso de suas atividades quando inferior a um ano, congruente com a instrução Normativa RFB Nº 1.700/2017, art. 214.

O regime Cumulativo até o ano de 2002 era basicamente simples determinar com base no faturamento presumido, os valores do PIS e da COFINS, por meio de suas alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, diante de um quadro em que havia poucas exceções e suas regras eram de certa forma claras e de fácil compreensão.

Após inúmeras mudanças tributárias relacionadas a forma de apurar tais tributos, o que antes era visto como claro e de fácil entendido, passou ser a considerado como complexo e extremamente complicado, o PIS e a COFINS passaram então a incidir sob os regimes não cumulativos, regimes cumulativos, de substituição tributária, alíquota zero, importações, monofásico, por volume etc.

Porém como este artigo discorre sobre as diferenças monetárias, resultantes das apurações dos tributos nos regimes de caixa e de competência de uma empresa, optante pelo Lucro Presumido, o foco será mantido no PIS/COFINS cumulativo.

A base de cálculo do PIS e COFINS cumulativo, é a receita bruta referente a atividade fim da empresa excluindo as vendas canceladas e os descontos

incondicionais, aplica-se então sobre o valor as alíquotas de 0,65% para PIS e 3 para COFINS.

4. REGIMES CONTÁBEIS NO BRASIL

A Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, determina que as pessoas Jurídicas optantes pelo Lucro Presumido e Simples Nacional podem adotar o critério de apuração dos impostos pelo Regime de Caixa e ou o Regime de Competência.

O que muitas entidades não sabem é que existe a possibilidade de escolha entre esses dois regimes de apuração dos impostos. Essa escolha dependendo do perfil dos clientes e pode fazer uma grande diferença nos negócios, sendo utilizada como um planejamento fiscal eficiente.

4.1. Regime de Competência X Regime de Caixa

A diferença entre regime de caixa e regime de competência é uma questão relevante para o presente estudo.

Vale ressaltar que na soma total a ser paga de impostos pela empresa não haverá diferença visto que a empresa vendeu e comprou certa quantidade de mercadorias num determinado período e, como tal, terá uma carga de tributos correspondentes à estas operações.

O que irá impactar na escolha entre o regime de competência e o regime de caixa será no prazo do desembolso de caixa provocado pelo pagamento dos tributos, conforme será demonstrado nos tópicos seguintes.

4.1.1. Regime de Competência

As entidades como regra geral, reconhecem as receitas para fins de apuração dos impostos no momento de seu faturamento, realizando todo o faturamento durante o mês e quando o período se encerra, se inicia a apuração dos impostos. Segundo (IUDICIBUS,2010) é considerado como receita os ganhos no período independente de seus recebimentos, esse é o procedimento no Regime de Competência.

A opção pelo regime de competência será válida por todo ano calendário, caso a empresa deseje alterar o regime só será possível no próximo período. A opção pelo regime ocorrerá no momento da apuração do IRPJ e CSLL, se esses tributos foram

apurados com base no regime de competência, automaticamente os demais impostos também serão. Deverá ser informado na ECF as empresas do Lucro Presumido e na DEFIS as empresas do Simples Nacional, a opção para o regime de apuração dos impostos. Concorde (IN 1.700/2017, Art. 153.)

> Art. 153. Á opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, segundo o regime de competência. § 1º A opção prevista no caput aplicar-se-á, de forma simultânea, a todo o ano-calendário, e ao IRPJ, à CSLL, à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS. § 2º A partir do ano-calendário de 2011, o direito de optar pelo regime de competência de que trata o caput somente poderá ser exercido no mês de janeiro ou no mês do início das atividades.

Inicialmente a opção deverá ser comunicada à receita através da DCTF, não aceitando retificadora fora do prazo. A entidade que durante o ano-calendário adotaram o regime de caixa por opção ou obrigatoriedade, passando no período posterior a adotar o critério de reconhecimento de suas receitas pelo regime de competência, deverá reconhecer no final do exercício anterior a aquele em quer ocorrer a mudança, todas suas receitas auferidas e ainda não recebidas, para fins de tributação. (Instrução Normativa nº1.700/2017 ART. 154)

4.1.2. Regime de Caixa

A apuração dos impostos realizada pelo regime de caixa tem como base de cálculo o valor total do recebimento das receitas auferidas no período, diferente do regime supracitado, onde a base da apuração é o faturamento total do mês. Desta forma será tributada apenas sobre os valores recebidos.

A empresa que optar por esse critério de apuração, deverá manter os registros no livro caixa, mencionando de forma individual a qual nota fiscal se refere esse recebimento. A escolha do regime de caixa é válida por todo o exercício, havendo a possibilidade de alteração uma vez ao ano somente. A opção por esse regime pode ser de grande valia para empresas que tem como costume o recebimento parcelado, que identificam atrasos nos consumidores e alta probabilidade de inadimplência, as empresas desta forma efetuariam o pagamento dos tributos somente sobre os valores de fato ingressados na empresa. Conforme (I.N. 1.700/2017. ART. 223.).

> Art. 223. A pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro caixa deverá indicar, nesse

> livro. Em registro individual, a nota fiscal a que se corresponder a cada recebimento. § 1º na hipótese prevista nesse artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma prevista na legislação comercial deverá controlar o recebimento de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento. § 2º Os valores recebidos adiantadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer. § 3º Na hipótese prevista neste artigo, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite. § 4º o Cômputo da receita em período de apuração posterior ao previsto neste artigo sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento do IRPJ e da CSLL com o acréscimo de juros de mora e de multa de mora ou de ofício, conforme o caso, calculados na forma da legislação específica.

Nesse regime é necessário que a empresa tenha bem estruturado o Contas a Pagar, o Contas Receber e sua movimentação financeira. Apenas as empresas que forem optantes do Lucro Presumido e do Simples Nacional, estão autorizadas por lei a apuração pelo Regime de Caixa. É importante mencionar que no regime de caixa, os impostos foram postergados, sendo pagos integralmente nos próximos períodos, conforme forem sendo recebidos.

O critério de apuração pelo método do regime de caixa fica vedado apenas aos tributos PIS/PASEP e do COFINS, o ICMS embora seja um imposto indireto, a Lei do ICMS determina que sua apuração será por meio do regime de competência.

A Legislação prevê que as notas de entrada e saída sejam escrituradas de acordo com as datas efetivas da entrada no estoque e da saída da mercadoria, visto que as notas devem acompanhar a movimentação das mercadorias. Seguindo a premissa de apuração pelo regime de caixa as notas deveriam ser escrituradas e compor a apuração do ICMS somente quando elas de fato forem pagas e ou recebidas, e seriam datas diferentes das da entrada ou saída do estabelecimento, portanto não é possível a apuração do ICMS pelo regime de caixa embora os demais impostos PIS/PASEP, IRPJ e CSLL acompanhem o regime. Previsto (Portaria CAT Nº8, de 08 de janeiro de 1990).

Lembrando que a apuração do ICMS independente do regime optado, será feita através do regime de competência, ou seja, terá como base de cálculo o valor total do faturamento no período. No estado de São Paulo o segmente do fornecimento de

refeições coletivas possui uma redução na base de cálculo para 76,2%. Concordante com (Art. 17, do anexo II do RICMS/SP).

> Art. 17. (REFEIÇÃO) – Na Saída de refeição promovida por empresas preparadoras de refeições coletivas, executada a saída de bebidas, a base de cálculo do imposto corresponderá a 76,2% (setenta e seis inteiros e dois décimos por cento por cento) do valor da operação. §1º Não se exigirá o estorno proporcional do crédito do imposto relativo às mercadorias beneficiadas com a redução da base de cálculo prevista neste artigo. § 2º Este benefício vigorará até 31 de dezembro de 2022.

Em geral a alíquota interna do ICMS no estado de São Paulo para fornecimento de alimentação é de 12%, porém diante da situação atual que estamos vivendo no País em consequência da pandemia do Covid-19, o Governo do estado de São Paulo acrescentou a alíquota de 1,30% ao ICMS, com o intuito de recuperar valores aos cofres público, passando a ter uma carga tributária de 13,3% a partir de 15 de janeiro de 2021 até o ano de 15 de janeiro de 2023. (Regulamento do ICMS de São Paulo. Art. 54, § 7º do RICMS/SP).

Tabela 1: Apuração do ICMS com Redução Base de Cálculo

RFERÊNCIA	FATURAMENTO	VL. CONTÁBIL	BC ICMS (Red. à 76,2%)	13,30%	NÃO TRIBUTADA
jan/2021	240.948,13	240.948,13	183.602,48	24.419,13	57.345,65
fev/2021	358.695,25	358.695,25	273.325,78	36.352,33	85.369,47
mar/2021	280.529,85	280.529,85	213.763,75	28.430,58	66.766,10
1º TRIM. 2021	**880.173,23**	**880.173,23**	**670.692,00**	**89.202,04**	**209.481,23**

Fonte: Autores (2021)

O ICMS possui apuração mensal, mesmo a empresa definindo para o método de apuração dos impostos pelo regime de caixa, o ICMS permanecerá sendo apurado pelo regime de competência, demonstrado no quadro acima.

Tabela 2: Apuração do PIS/PASEP e COFINS Regime de Competência

RFERÊNCIA	FATURAMENTO	VL. RECEBIDO	BC PIS/COFINS	PIS 0,65%	COFINS 3%
jan/2021	240.948,13	240.948,13	240.948,13	1.566,16	7.228,44
fev/2021	358.695,25	358.695,25	358.695,25	2.331,52	10.760,86
mar/2021	280.529,85	280.529,85	280.529,85	1.823,44	8.415,90
1º TRIM.2021	**880.173,23**	**880.173,23**	**880.173,23**	**5.721,13**	**26.405,20**

Fonte: Autores (2021)

No primeiro trimestre a empresa faturou o montante de R$ 880.173,23, o qual compõe a base para cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, conforme opção pelo regime de

competência, independente se os valores faturados foram recebidos integralmente ou não, gerando o que podemos dizer uma antecipação dos tributos sobre os valores ainda não recebidos pela empresa.

O PIS/PASEP e o COFINS são impostos apurados de forma mensal, e seguem o regime de apuração dos impostos adotados pela empresa, declarados por meio da DCTF, após a apuração do IRPJ e da CSLL, não havendo possibilidade de correção da DCTF fora do prazo, com o objetivo de alteração do regime vigente. (IN 1.700/2017, Art. 154. e 155.)

> Art. 154. A partir do ano-calendário de2011, a opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à RFB por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de adoção do regime. Parágrafo único. Não será admitida DCTF retificadora fora do prazo de sua entrega para a comunicação de que trata o caput. Art. 155. O direito de alteração do regime de competência para o regime de caixa, no reconhecimento das variações monetárias, no decorrer do ano-calendário é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio. Parágrafo único. A alteração de que trata o caput deverá ser informada à RFB por intermédio da DCTF relativa ao mês subsequente àquele em que a oscilação elevada se verificou.

Tabela 3: Apuração do PIS/PASEP e COFINS Regime de Caixa

RFERÊNCIA	FATURAMENTO	VL. RECEBIDO	BC PIS/COFINS	PIS 0,65%	COFINS 3%
jan/2021	240.948,13	144.568,88	144.568,88	939,70	4.337,07
fev/2021	358.695,25	215.217,15	215.217,15	1.398,91	6.456,51
mar/2021	280.529,85	168.317,91	168.317,91	1.094,07	5.049,54
1º TRIM.2021	**880.173,23**	**528.103,94**	**528.103,94**	**3.432,68**	**15.843,12**

Fonte: Autores (2021)

No primeiro trimestre o que irá compor a base de cálculo do imposto não será o valor total do faturamento, mas sim o valor que de fato foi recebido no caixa da empresa.

Sua base de cálculo são os valores efetivamente recebidos referentes a atividade fim da empresa, havendo extrema necessidade de um controle eficiente para que desta forma os tributos sejam calculados de forma correta, evitando sonegação ou futura necessidade de estorno ou compensação.

A apuração do PIS/PASEP e o COFINS no regime de caixa também será de forma mensal, declarados por meio da DCTF, após apuração do IRPJ e da CSLL.

5. CONCLUSÃO

A princípio a opção de apuração dos impostos pelo regime de caixa se torna mais vantajosa pra empresas que possuem um ciclo financeiro fragilizado por prazos de vencimentos estendidos em seu faturamento ou aquelas que não conseguem almejar com precisão a data de recebimento.

Para as empresas que fornecem refeições coletivas para os órgãos das três esferas do governo através de licitações, esse perfil de apuração dos impostos pode ser extremamente vantajoso, diante do quadro em que as empresas, por muitas vezes previsto em contrato, possuem um longo período de liquidação comparado ao período de suas vendas.

Quando a entidade decide apurar os impostos pelo regime de competência, os impostos acabam sendo pagos antecipadamente, porque serão pagos pelo valor total de faturamento e muitas vezes é superior ao montante que ingressou de fato na empresa, gerando, em alguns casos, problemas de fluxo de caixa devido o desembolso de caixa com o pagamento dos impostos ser realizado antes do efetivo recebimento de suas vendas. Isso tem se tornado um grande problema, principalmente diante da crise que estamos vivendo.

Além de todos esses benefícios mencionados o regime de caixa poderá se tornar um poderoso aliado na gestão tributária e financeira, desta forma a empresa consegue administrar as receitas aliviando o capital de giro.

Podemos realizar um comparativo entre as tabelas 2 e 3 demonstradas anteriormente, visto que existe uma razoável diferença entre os valores dos impostos PIS/COFINS pagos nos dois regimes, mesmo sabendo que todos os valores faturados sofrerão tributação e deverão ser pagos, o que podemos observar nesses casos é o ganho de tempo para que isso ocorra, algo que pode ser decisivo em muitos casos para uma tomada de decisão assertiva.

A opção pelo regime de caixa tem um ponto que precisa ser analisado e adotado, embora possua bons aspectos e alívio na carga tributária, exige que a empresa possua de forma bem documentada todas as suas operações, com um excelente controle financeiro no contas a pagar e contas a receber, o que pode ser considerado como uma

desvantagem, já que esta é uma área que nem sempre é vista como estratégica pelos gestores e administradores corporativos.

O ideal é que haja uma mudança de comportamento passando a visualizar esse setor como um forte aliado estratégico e isto tem sido o principal motivo para que muitas empresas não se beneficiem da apuração dos impostos pelo regime de caixa.

Evidenciamos que além dos impostos indiretos mencionados nesse artigo a empresa possui outros impostos que foram pagos segundo a legislação, porém não existiu necessidade de mencioná-los, visto que o presente estudo se trata apenas dos tributos indiretos, apurados pelo regime de caixa x competência, ambos no Lucro Presumido.

Conclui–se que a apuração dos tributos pelo Regime de Caixa pode se tornar uma ótima ferramenta para empresas que necessitam de caixa e, eventualmente solicitam capital de giro, cientes que, para que isto seja positivo, é necessário que a empresa tenha um departamento financeiro bem estruturado.

7. REFERÊNCIAS

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 3ª. Edição. Brasília Senado Federal, 2017. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/531492/codigo_tributario_nacional_3ed.pdf. Acesso em 23 de julho de 2021

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988. Brasília Senado, 2008.

BRASIL**. Lei que instituiu o Programa de Integração Social e da Outras Providências**, Lei Complementar de nº 7 de setembro de 1970. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp07.htm> Acesso em 23 de julho de 2021.

BRASIL. **Lei que instituiu o Programa de Integração Social e da Outras Providências**, Lei Complementar de nº 8 de 3 de dezembro de 1970. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm> Acesso em 23 de julho de 2021

BRASIL. **DAS VARIAÇÕES MONETÁRIAS EM FUNÇÃO DA TAXA DE CÂMBIO**, Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.700 de 14 de março de 2017. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268&visao=anotado> Acesso em 24 de julho de 2021.

DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal IV**: Manual de Sobrevivência do Empreendedor no Mundo Pós-Sped. 4°. ed. Belo Horizonte: Ideas, 2011.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 15ª edição. São Paulo: Atlas, 2015. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522498765/cfi/0!/4/4@0.00:57.4>. Acesso em: 24 de julho de 2021.

FAVERO, HMILTON LUIZ. et al. **Contabilidade: Teoria e Prática**. 6ª. Edição. São Paulo, Atlas, 2011.

IUDICIBUS, SERGIO DE. et. Al. **Contabilidade Introdutória**. 11ª. Edição. São Paulo, Atlas, 2010.

SÃO PAULO. ***DISPÕE SOBRE A CIRCULAÇÃO DOS LIVROS FISCAIS REGISTROS DE ENTRADA, REGISTRO DE SAÍDA E REGISTRO DE APURAÇAO DE ICM***. Portaria CAT nº 08 de 08 de janeiro de 1990. Disponível em: <https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/pcat081990.aspx> Acesso em: 24 de julho de 2021.

SÃO PAULO. **REGULAMENTO DO IMCS DE SÃO PAULO.DA INCIDÊNCIA**. Artigo 54, Inciso XII. Disponível em: <http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=inicial.php> Acesso em 26 de julho de 2021.

SÃO PAULO. **REGULAMENTO DO ICMS DE SÃO PAULO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁCULO**. Artigo 17 do anexo II. Disponível em: <http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=inicial.php> Acesso em 26 de julho de 2021.