



CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES DE ITAITUBA – LTDA
FACULDADE DE ITAITUBA – FAI
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ADINAMAR SALEM BARBOSA LIMA
ANA LAYSE DIAS SOUZA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Um estudo de caso em uma
empresa comercial no município de Itaituba - PA**

Itaituba – PA

2025

ADINAMAR SALEM BARBOSA LIMA

ANA LAYSE DIAS SOUZA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Um estudo de caso em uma
empresa comercial no município de Itaituba - PA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Faculdade de Itaituba para obtenção do título de
bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Augusto Cesar Amorim do
Nascimento.

Itaituba – PA

2025

LIMA, Adinamar Salem Barbosa; SOUZA, Ana Layse Dias

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: um estudo de caso em uma empresa comercial no município de Itaituba - PA - FAI / Adinamar Salem Barbosa Lima; Ana Layse Dias Souza. Itaituba: FAI, 2025.

68 f.

Orientador: Prof. Esp. Augusto Cesar Amorim do Nascimento.

Trabalho de Conclusão de Curso Graduação em Bacharelado de Ciências Contábeis – Faculdade de Itaituba, 2025.

1. Contabilidade. 2. Tributos. I. LIMA, Adinamar Salem Barbosa; SOUZA, Ana Layse Dias
II. Faculdade de Itaituba. Itaituba, BR – PA, 2025.

ADINAMAR SALEM BARBOSA LIMA
ANA LAYSE DIAS SOUZA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Um estudo de caso em uma clínica
no município de Itaituba - PA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Faculdade de Itaituba para obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Prof. Esp. Augusto Cesar Amorim
do Nascimento.

BANCA EXAMINADORA

Presidente: _____ Nota: _____
Prof. _____

Orientador(a): _____ Nota: _____
Prof. _____, _____

Avaliador(a): _____ Nota: _____
Prof. _____, _____

Resultado: _____ Média: _____

Itaituba/PA, 26 de março de 2025.

*Dedicamos à nossa família e a todos
aqueles que nos apoiaram neste percurso.*

AGRADECIMENTOS

Primeiramente gostaria de agradecer a Deus.

Agradeço ao meu orientador, Augusto Cesar, por aceitar conduzir o meu trabalho de conclusão de curso. Também a todos os meus professores do curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Itaituba pela excelência e qualidade técnica de cada um.

Aos meus pais Adinamar e Maria Isabel que sempre estiveram ao meu lado me apoiando ao longo dessa trajetória.

À minha amiga e parceira de graduação Ana Layse, pelo incentivo e ajuda mútuas durante todo esse percurso.

Adinamar Salem Barbosa Lima

Dedico este trabalho como forma de gratidão a estas pessoas responsáveis pela realização desta etapa tão importante na minha vida, que estiveram ao meu lado, ao longo de toda essa jornada acadêmica.

Ao meu pai Cicero Neto, maior apoiador e incentivador ao longo desse trajeto, que com toda sua persistência e incentivo pude enfrentar todos esses desafios e por isso sou eternamente grata.

À minha avó, Maria Dalia, por seu incentivo diário e abdicação de muitas coisas para que este sonho se tornasse possível.

Ao meu amigo e parceiro de apresentação Adinamar Salem, com quem obtive ao longo dessa jornada, muitos ensinamentos e ajuda necessária, permitindo que chegássemos até este momento de nossa formação.

Ana Layse Dias Souza

*“A verdade, por mais feia que seja
em si mesma, é sempre curiosa e bela
para quem a busca.”*

Agatha Christie.

RESUMO

O Brasil Possui uma das legislações tributárias mais complexas do mundo. Diante desta realidade, é de vital importância que empresários e administradores compreendam a importância do planejamento tributário na redução de forma legal do ônus tributário. Para empresas de pequeno porte, ter o cuidado de escolher a forma tributária mais adequada para o seu negócio é imprescindível para que a organização obtenha resultados mais satisfatórios em suas operações. O presente estudo tem como objetivo responder ao seguinte questionamento: qual regime tributário e qual forma de organização societária são mais benéficos para uma empresa atuante nos setores de comércio e serviços? Para responder a essa questão elaborou-se um estudo de caso, utilizando a pesquisa bibliográfica para conhecer as formas de tributação e organização societária permitidas pela legislação. Utilizou-se também um questionário para compreender qual a visão do empresário acerca da importância do planejamento tributário. Além disso, conduziu-se uma pesquisa documental para conhecer a realidade financeira da empresa e conseguir mensurar qual seria a opção mais vantajosa para a organização dentro do seu contexto. Após análise dos dados obtidos, concluiu-se que seria mais vantajoso para a empresa manter-se no regime do Simples Nacional, mas que poderia obter resultados melhores caso segregasse as atividades em empresas diferentes, através do processo de cisão parcial.

Palavras-chave: Planejamento tributário; contabilidade tributária; reorganização societária.

ABSTRACT

Brazil has one of the most complex tax laws in the world. Given this reality, it is vitally important that business owners and managers understand the importance of tax planning in legally reducing the tax burden. For small businesses, taking care to choose the most appropriate tax form for their business is essential for the organization to obtain more satisfactory results in its operations. This study aims to answer the following question: which tax regime and which form of corporate organization are most beneficial for a company operating in the trade and services sectors? To answer this question, a case study was prepared, using bibliographic research to learn about the forms of taxation and corporate organization permitted by law. A questionnaire was also used to understand the entrepreneur's view on the importance of tax planning. In addition, documentary research was conducted to learn about the company's financial reality and to be able to measure which would be the most advantageous option for the organization within its context. After analyzing the data obtained, it was concluded that it would be more advantageous for the company to remain under the Simples Nacional regime, but that it could obtain better results if it segregated its activities into different companies, through the partial split process.

Keywords: Tax planning; tax accounting; corporate reorganization.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CARF - Conselho Administrativo De Recursos Fiscais
CF - Constituição Federal
COFINS - Contribuição Para O Financiamento Da Seguridade Social
CPP - Contribuição Previdenciária Patronal
CSLL - Contribuição Social Sobre O Lucro Líquido
CTM - Código Tributário Municipal
CTN - Código Tributário Nacional
FGTS - Fundo De Garantia Por Tempo De Serviço
ICMS - Imposto Sobre A Circulação De Mercadorias E Serviços
II - Imposto Sobre Importação
INSS - Instituto Nacional Do Seguro Social
IOF - Imposto Sobre Operações Financeiras
IPI - Imposto Sobre Produtos Industrializados
IRPF - Imposto Sobre A Renda Da Pessoa Física
IRPJ - Imposto Sobre A Renda Da Pessoa Jurídica
IRRF - Imposto De Renda Retido Na Fonte
IVA - Imposto Sobre Valor Agregado
Lalor - Livro De Apuração Do Lucro Real
PGFN - Procuradoria-Geral Da Fazenda Nacional
PIS - Programa De Integração Social
RAT - Contribuição Ao Risco Ambiental Do Trabalho
RBT12 - Receita Bruta Acumulada dos últimos 12 meses
REsp - Recurso Especial
STN - Sistema Tributário Nacional

LISTA DE ILUSTRAÇÃO

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Apuração do IRPJ Lucro Presumido 2023	47
Quadro 2 - Apuração do adicional de IRPJ Lucro Presumido 2023	48
Quadro 3 - Apuração da CSLL Lucro Presumido 2023	48
Quadro 4 - Apuração de PIS e COFINS Lucro Presumido 2023	49
Quadro 5 - Apuração do ISS Lucro Presumido 2023	50
Quadro 6 - Resumo Lucro Presumido 2023	51
Quadro 7 - Apuração Simples Nacional (Serviços) 2023	52
Quadro 8 - Metodologia de repartição Simples Nacional (Anexo III, 5ª faixa)	54
Quadro 9 - Repartição dos tributos Simples Nacional (Serviços) 2023	54
Quadro 10 - Apuração Simples Nacional (Comércio) 2023	54
Quadro 11 - Repartição dos tributos Simples Nacional (Comércio) 2023	55
Quadro 12 - Comparativo Lucro Presumido x Simples Nacional 2023	56
Quadro 13 - Simulação Cisão Parcial - Serviços	58
Quadro 14 - Simulação Cisão Parcial - Comércio	59

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Lucro Presumido x Simples Nacional 2023	55
---	----

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.2 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	15
2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	17
2.3.1 Princípios tributários	17
2.4 TRIBUTOS	18
2.4.1 Impostos	19
2.4.2 Taxas	21
2.4.3 Contribuição de melhoria	22
2.4.4 Empréstimo compulsório	23
2.5 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	24
2.5.1 Elisão fiscal	25
2.5.2 Evasão fiscal	26
2.6 REGIMES TRIBUTÁRIOS	28
2.6.1 Simples nacional	29
2.6.3 Lucro real	32
2.6.4 PIS e COFINS	33
2.6.5 ICMS	34
2.6.6 Tributação sobre a folha de pagamento	36
2.7 REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA	37
2.7.1 Fusão	38
2.7.2 Incorporação	39
2.7.3 Cisão	40
3 METODOLOGIA	41
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA	41
3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	42
3.3 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA	43
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO	44
4.1 ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO	44
4.2 COMPARAÇÃO: LUCRO PRESUMIDO X SIMPLES NACIONAL - 2023	46
4.2.1 Apuração do IRPJ e CSLL - Lucro Presumido	46
4.2.2 Apuração do PIS e COFINS - Lucro Presumido	49

4.2.3 Apuração de ISS – 2023	50
4.2.4 Apuração de INSS Patronal – 2023	51
4.2.5 Resumo da apuração – Lucro Presumido 2023	51
4.2.6 Apuração do Simples Nacional – 2023.....	52
4.2.7 Comparativo: Lucro Presumido x Simples Nacional – 2023	56
4.3 SIMULAÇÃO: CISAÇÃO PARCIAL DA EMPRESA.....	57
5 CONCLUSÃO.....	61
REFERÊNCIAS.....	62
APÊNDICE	67

1 INTRODUÇÃO

Planejamento é uma palavra sempre presente no meio empresarial em diversas áreas, seja em marketing, logística ou em setores estratégicos. Porém, quando se trata da área fiscal, boa parte das empresas acaba deixando esse planejamento em segundo plano, seja por falta de conhecimento ou por falta de interesse em investir na área. Dessa forma, muitos administradores acabam não usufruindo dos benefícios desse tipo de planejamento, como redução de impostos e incentivos fiscais (dependendo da atividade que a empresa exerce).

A alta carga tributária brasileira também pode pôr em risco a saúde financeira de empresas que não possuem um planejamento tributário eficiente, deixando-as sujeitas a prejuízos e perda de competitividade. Levando em conta esses fatores, a presente pesquisa justifica-se por auxiliar a empresa a escolher entre as opções lícitas de tributação e organização societária, de forma a diminuir legalmente a carga tributária e gerar reflexos positivos nos resultados da organização.

A presente pesquisa é norteadada pela seguinte questão: Qual regime tributário e qual forma de organização societária apresentam mais vantagens para uma empresa que atua nos setores de comércio e serviços no município de Itaituba?

Através desses questionamentos, objetiva-se de forma geral demonstrar o processo de planejamento tributário em uma empresa no município de Itaituba – PA, e de forma mais específica identificar algumas formas de planejamento tributário, caracterizar a importância do planejamento tributário para as empresas e sugerir a configuração societária e regime tributário mais vantajosos para a empresa.

A metodologia utilizada neste trabalho consiste em uma pesquisa exploratória com ênfase no estudo de caso, com características de pesquisa documental e descritiva. Também foi utilizada pesquisa bibliográfica com base em autores como Paulsen (2020), Pohlmann (2012) e Crepaldi (2023).

Este trabalho está estruturado em cinco seções, a primeira abordará introdução sobre o assunto; a segunda apresentará uma revisão da literatura, com foco na contabilidade tributária e no planejamento tributário; a terceira descreverá os procedimentos metodológicos; a quarta seção compreenderá a análise de dados obtidos na entrevista. Por fim as considerações finais com as sugestões sobre os resultados alcançados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CONTABILIDADE

A contabilidade desempenha um papel fundamental como fonte de informações essenciais para a tomada de decisões por parte de seus usuários. Além disso, essa ciência se baseia em princípios sólidos e tem como foco principal o estudo do patrimônio das entidades econômicas. A contabilidade é uma ciência que se dedica ao estudo do patrimônio sob a ótica econômica e financeira. Seu foco está na análise dos princípios, métodos e técnicas utilizadas para controlar, apresentar e examinar os elementos patrimoniais e suas transformações ao longo do tempo (HENDRIKSEN; VAN BREDÁ, 2012).

De acordo com Hilário Franco (1997, p. 21), “a contabilidade pode ser definida como a ciência responsável por analisar as mudanças que ocorrem no patrimônio das organizações.” Esse estudo é realizado por meio de registros, classificações, exposições explicativas, análises e interpretações dos fenômenos patrimoniais. O objetivo central desse processo é fornecer informações e orientações que auxiliem na tomada de decisões, esclarecendo a composição do patrimônio, suas variações ao longo do tempo e os impactos financeiros da gestão dos recursos disponíveis.

Segundo Hendriksen e Van Breda (2012), a contabilidade também pode ser compreendida como uma ciência social, pois está diretamente influenciada pelas ações humanas, que impactam e modificam o patrimônio das entidades. Sua aplicação se estende a diferentes contextos socioeconômicos, sendo essencial para registrar as transações empresariais e garantir que as organizações permaneçam competitivas no mercado.

Ao analisar a visão de alguns estudiosos sobre os objetivos da contabilidade, Favero *et al.* (1997, p. 13) destacam que sua principal função é fornecer informações que permitam aos usuários compreender a situação da organização em determinado momento. Essas informações são fundamentais para embasar decisões estratégicas e operacionais.

Outros autores também compartilham concepções semelhantes. Orrú (1990, p. 12) afirma que a “contabilidade se dedica ao estudo e controle do patrimônio das entidades”. Já Sá (1998, p. 42) enfatiza que. “essa ciência não apenas examina os fenômenos patrimoniais, mas também se preocupa com as evidências e comportamentos relacionados à eficiência das organizações.” Por sua vez, Jacinto

(1990, p. 26) ressalta que a contabilidade analisa o patrimônio e suas variações, considerando os impactos gerados pelas atividades desenvolvidas por uma empresa.

Com base nessas perspectivas, fica evidente que a contabilidade tem como principal propósito estudar, monitorar e apresentar de forma transparente a real situação patrimonial das entidades.

Sobre o objeto de estudo da contabilidade, Franco (1997) destaca que ele está centrado no patrimônio, sendo aplicado a entidades econômico-administrativas. Essas organizações, sejam elas de natureza econômica ou social, utilizam bens patrimoniais e dependem de uma administração eficiente para conduzir suas operações financeiras e econômicas de maneira adequada.

Dessa forma, considerando as definições apresentadas, é possível concluir que a contabilidade tem como foco a análise do patrimônio, que engloba o conjunto de bens, direitos e obrigações de uma entidade, seja ela uma pessoa física ou jurídica. Esse estudo segue princípios específicos e busca garantir informações precisas e relevantes para a gestão e tomada de decisões.

Assim, pode-se afirmar que o propósito essencial da contabilidade é disponibilizar dados precisos e confiáveis dentro de uma estrutura conceitual bem definida. Essas informações servem de base para que diferentes públicos, sejam eles internos ou externos à organização, possam tomar decisões que garantam a continuidade e o desenvolvimento da entidade.

Franco (1997) complementa essa perspectiva ao enfatizar que a contabilidade tem a função de registrar, organizar, apresentar, auditar e analisar todas as movimentações que ocorrem no patrimônio das organizações. Seu objetivo principal é oferecer informações detalhadas e interpretações adequadas, auxiliando administradores na tomada de decisões e no planejamento estratégico.

2.2 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A área da contabilidade que se preocupa com as questões relacionadas a tributação é chamada de contabilidade tributária. Pohlmann (2012, p. 14) afirma que “a contabilidade tributária é a disciplina ou o ramo da contabilidade que se dedica ao estudo dos princípios, conceitos, técnicas, métodos e procedimentos aplicáveis à apuração dos tributos”. Dessa forma, se encaixa neste conceito toda prática que

esteja ligada ao cumprimento de obrigações tributárias, que podem ser principais ou acessórias.

A obrigação tributária principal é a dívida que surge a partir da existência de um fato gerador, e que só é extinta no ato do pagamento. Já as obrigações acessórias são os procedimentos formais exigidos pelo fisco como forma de comprovar a arrecadação.

O profissional contábil que atua na área tributária é conhecido como tributarista. Sendo a legislação tributária brasileira uma das mais complexas do mundo, é necessário que esse profissional possua um conhecimento sólido a respeito das regras vigentes de tributação. Pohlmann (2012) afirma que a constante atualização a respeito das normas tributárias em vigor é um fator essencial para se obter êxito nessa área de trabalho, haja visto as constantes mudanças que ocorrem na legislação tributária.

As competências do profissional tributarista não se limitam apenas ao cálculo de obrigações tributárias, mas a todo um leque de atividades relacionadas aos aspectos fiscais dentro da organização. Pohlmann (2012, p. 14) afirma que:

Os contadores dedicam-se ao estudo de fatores relacionados às normas tributárias que impõem práticas contábeis e procedimentos de apuração dos tributos, de questões de planejamento tributário e à análise do impacto que os tributos causam nas decisões dos contribuintes.

Sob essa ótica, são de competência do profissional tributarista todas as fases do processo fiscal, desde um prévio planejamento, com o objetivo de diminuir o ônus tributário da organização, até a apuração dos tributos em si e uma posterior análise que pode verificar se o planejamento foi eficaz ou não do ponto de vista financeiro.

Para Luz (2014, p. 57), “a contabilidade tributária é a essência, a combinação adequada entre a legislação tributária e a legislação contábil societária”. Sendo assim, é um ramo que busca auxiliar as organizações a lidarem de forma adequada com suas obrigações tributárias, sejam principais ou acessórias, a fim de evitar penalidades.

Neste aspecto, a contabilidade tributária tem como objetivo final fazer com que a organização aplique de forma correta a legislação tributária no decorrer de suas atividades.

2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário Nacional (STN) pode ser entendido como um conjunto organizado de regras jurídicas que orientam a forma como os tributos são cobrados no Brasil. Essas regras definem tanto os direitos quanto as responsabilidades dos contribuintes e do próprio Estado, buscando garantir que a cobrança de impostos ocorra de maneira justa e dentro dos limites da lei. Para compreender como esse sistema realmente funciona, é necessário ir além da leitura isolada das normas e observar como elas se conectam entre si, influenciando diretamente a forma como o poder de tributar é exercido.

Segundo Torres (2002), o sistema tributário não deve ser visto apenas como uma estrutura técnica, mas como um instrumento voltado à promoção da justiça fiscal. Na visão do autor, a tributação não se resume a uma obrigação imposta pelo Estado; ela cumpre um papel essencial no financiamento das políticas públicas e contribui para o crescimento econômico e social do país, respeitando sempre a capacidade de cada cidadão em contribuir.

O STN é o aglomerado de normas jurídicas que regulamenta o exercício do poder impositivo pelos diversos órgãos públicos, aos quais a Constituição Federal atribui competência tributária. A expressão STN determina o conjunto de todos os tributos cobrados no País, sem diferenciar os da federais, estaduais ou municipais, bem como, todas as regras jurídicas que ordenam a arrecadação desses tributos.

Para Crepaldi (2023) o fato de haver tributos federais, estaduais e municipais contribui para a complexidade da legislação tributária brasileira, o que faz com que empresas de grande porte geralmente prefiram ter um setor próprio voltado para a questões tributárias. O autor afirma ainda que, em média, 33% do faturamento das empresas brasileiras é voltado para a quitação de obrigações tributárias, fato que torna imprescindível que os empresários busquem formas legais de diminuir essa carga.

2.3.1 Princípios tributários

Os princípios tributários são dispositivos jurídicos criados com o intuito de limitar o poder de tributação do Estado. Oliveira (2015, p.6) afirma que "os princípios constitucionais tributários prevalecem sobre todas as demais normas jurídicas, as quais só têm validade se editadas em rigorosa consonância com eles". Deste ponto

de vista, os princípios tributários atuam como balizadores de toda norma tributária, norteando as interpretações jurídicas e evitando abusos por parte dos entes tributantes.

Os princípios estão instituídos na Constituição Federal, no seu artigo 150. Os principais são: princípio da legalidade, princípio da isonomia, princípio da anterioridade, princípio da irretroatividade, princípio da capacidade contributiva e princípio da vedação ao confisco.

2.4 TRIBUTOS

Os tributos são valores pagos pelo contribuinte ao poder público, independente da natureza do governo. Para Paulsen (2020, p. 14) “a tributação é inerente ao Estado, seja totalitário ou libertário, autocrático ou democrático”. Sendo assim, a prática de recolher tributos está intimamente ligada ao surgimento de uma estrutura estatal, seja qual for seu viés ideológico, já que a principal finalidade dos tributos é manter as atividades do poder público.

No Brasil, os tributos são conceituados pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Brasil (1966): “prestação pecuniária compulsória em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Tal conceito caracteriza que os tributos são obrigatórios e que devem estar instituídos em lei para que sua cobrança seja considerada lícita.

Apesar da obrigatoriedade, a cobrança de tributos não pode ser caracterizada como uma sanção ou penalização, visto que deriva de um poder inerente ao Estado. Como afirma Crepaldi (2023, p. 17), “tributo não é multa e multa não é tributo. A multa é sanção ou penalidade, devendo ser exigida quando se descumpre uma obrigação tributária”. Entende-se, portanto, que a cobrança dos tributos não tem o objetivo de penalização do contribuinte, embora multas e sanções possam ser aplicadas em caso de irregularidades no recolhimento dessas obrigações. Paulsen (2022) caracteriza essa diferença afirmando que as multas têm sua natureza no poder punitivo do Estado, e não no poder fiscal.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece três espécies tributárias: imposto, taxa e contribuição de melhoria. A Constituição Federal (CF), por sua vez, estabelece outras duas: o empréstimo compulsório e a contribuição especial.

Segundo Crepaldi (2023), os tributos podem ser classificados, de acordo com sua finalidade, em:

- Fiscais: são tributos que tem como principal finalidade arrecadar recursos para custear as atividades do ente tributante;
- Extrafiscais: procuram trazer certo equilíbrio às relações socioeconômicas ao onerar ou desonerar produtos específicos;
- Parafiscais: têm o objetivo de custear certas atividades paralelas ao Estado, mas que estejam voltadas ao interesse social.

Para Paulsen (2020) existe certa dificuldade em classificar tributos como fiscais e extrafiscais, visto que os dois efeitos acabam se apresentando simultaneamente: tributos fiscais interferem nas relações de consumo, assim como os extrafiscais geram arrecadação ao ente tributante.

Em vista desse cenário, o autor entende que se caracteriza a extrafiscalidade “quando os efeitos extrafiscais são não apenas uma decorrência secundária da tributação, mas deliberadamente pretendidos pelo legislador” (PAULSEN, 2022, p. 14). Ou seja, se a intenção primária do legislador ao instituir um tributo foi a de estimular ou desestimular o consumo de certo produto, tal tributo pode ser caracterizado como extrafiscal, ainda que sua cobrança produza também efeitos fiscais.

2.4.1 Impostos

Os impostos são uma espécie de tributo que está necessariamente ligada a riqueza do contribuinte. Portanto, segundo Paulsen (2023), os fatos geradores dos impostos estão relacionados ao contribuinte, e não ao Estado. Sendo assim, para que os impostos sejam cobrados não se faz necessária nenhuma contraprestação ou atividade estatal, o que os caracteriza como tributos não vinculados.

Os impostos estão divididos entre federais, estaduais e municipais. Os tributos federais são descritos por Carvalho e Santana (2021, p. 5) como sendo:

Imposto sobre Operações Financeiras:(IOF); imposto sobre Importação (II); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF); Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Programa de Integração Social (PIS);

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS); e, Instituto Nacional do Seguro Nacional (INSS).

Diferente das taxas e contribuições, que tem destinações e finalidades determinadas, os impostos não possuem uma destinação específica, sendo utilizados no custeio de despesas públicas em geral. Tal destinação será determinada pela Lei Orçamentária Anual.

Além de federais, estaduais e municipais, esses impostos podem ser classificados como diretos ou indiretos. Para Vaz e Tomé (2018) os impostos diretos incidem diretamente sobre a renda do contribuinte, e os impostos indiretos são aqueles que incidem sobre os bens de consumo diário. Por exemplo, o IRPF e o IRPJ podem ser considerados como impostos diretos.

Crepaldi (2023, p. 45) conceitua impostos indiretos como impostos que “fazem parte do processo produtivo e são recolhidos durante a cadeia de fabricação, dentro da tributação indireta”. O Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS) e o IPI são bons exemplos de impostos indiretos. O IPI é cobrado somente quando o produto passa por algum processo de industrialização. Já O ICMS é recolhido a cada etapa de venda de um produto, embora seja quase sempre repassado ao consumidor final.

Como o imposto tem sua incidência baseada na existência de uma riqueza pertencente ao contribuinte, é essencial que o valor a ser pago esteja diretamente relacionado a essa riqueza. Dessa forma, quando a tributação recai sobre a propriedade, por exemplo, a base de cálculo utilizada é o valor venal do bem. Já no caso da circulação de mercadorias, o imposto incide sobre o valor da operação realizada (PAULSEN, 2022).

Essa estrutura tributária está fundamentada no princípio da capacidade contributiva, que busca assegurar que a carga tributária seja justa e proporcional à realidade econômica de cada indivíduo ou empresa. Segundo Carrazza (2021), a tributação deve seguir o princípio da equidade, garantindo que aqueles com maior patrimônio ou que realizam transações de valores mais elevados contribuam de maneira mais significativa para o financiamento das despesas públicas.

2.4.2 Taxas

O valor arrecadado por meio das taxas tem como finalidade custear as atividades desempenhadas pelo Estado, não podendo ser utilizado para outros fins que não estejam diretamente relacionados a essas funções. Conforme destaca Paulsen (2022, p. 43), "o produto da taxa visa a custear a atividade estatal, não podendo ter destinação desvinculada de tal atividade". Isso significa que as taxas, por serem cobradas em decorrência de um serviço público específico ou do exercício do poder de polícia, devem ser destinadas exclusivamente ao financiamento dessas ações governamentais.

Além disso, a cobrança das taxas segue o princípio da contraprestação, ou seja, são pagas por aqueles que usufruem diretamente de determinado serviço público. Nesse sentido, Paulsen (2022, p. 43) ressalta que "havendo benefício direto para algumas pessoas, é razoável que o seu custeio não se dê por toda a sociedade igualmente, mas especialmente por aqueles a quem a obra aproveite". Isso evita que toda a coletividade arque com custos que beneficiam apenas um grupo específico, promovendo uma arrecadação mais justa e equilibrada.

Quando se trata da arrecadação estatal, é importante diferenciar taxas, preços públicos e tarifas, pois cada uma dessas receitas possui natureza distinta. Segundo Câmara (2009, p. 343) "taxa e preço público seriam receitas do Estado, uma derivada, tributária e compulsória; outra originária, comercial e regida de forma assemelhada ao regime de direito privado". Isso significa que, enquanto a taxa é um tributo obrigatório cobrado pelo Estado, o preço público se assemelha a uma cobrança negociável, aplicada em serviços oferecidos pelo setor público sob regras de mercado.

Por outro lado, a tarifa não é uma receita estatal, mas sim um valor pago diretamente às empresas concessionárias ou permissionárias que prestam serviços públicos. Como explica Câmara (2009, p. 343), "tarifa não seria receita do Estado, e sim da empresa concessionária ou permissionária de serviço público, sujeitas às regras de regulação, face ao interesse público e do Estado". Isso significa que a tarifa está sujeita a regulamentações governamentais para garantir que seu valor seja justo tanto para os consumidores quanto para as concessionárias.

Outro aspecto relevante é que, quando o Estado vende bens públicos disponíveis, o comprador deve pagar um valor correspondente a essa aquisição. Câmara (2009, p. 341), aponta que "quando o Estado aliena bens disponíveis, há uma

contrapartida a ser paga por quem os adquire, que pode ser denominada de preço público”. Esse tipo de receita difere da tributação, pois representa um valor negociável, pago em razão de um contrato ou transação econômica com o governo.

Dessa forma, compreender a distinção entre taxas, preços públicos e tarifas é essencial para a correta interpretação do sistema de arrecadação estatal, garantindo que os recursos sejam aplicados de maneira eficiente e em conformidade com os princípios da administração pública.

2.4.3 Contribuição de melhoria

A contribuição de melhoria é uma espécie de tributo que se origina da valorização imobiliária decorrente de obras públicas. O CTN prevê a instituição desse tributo no seu art. 81:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (BRASIL, 1966).

Em vista disso, pode-se afirmar que a cobrança do tributo tem sua origem em dois fatos geradores: a concretização de uma obra pública e a valorização imobiliária em função desta obra. O art. 82 do CTN também prevê alguns requisitos para a instituição da contribuição de melhoria:

A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

I - publicação prévia dos seguintes elementos: a) memorial descritivo do projeto; b) orçamento do custo da obra; c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição; d) delimitação da zona beneficiada; e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas; II - fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior; III - regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial. (BRASIL, 1966).

Tendo em vista os requisitos e exigências da lei, Fabretti (2015) afirma que essa espécie de tributo tem sido raramente utilizada, e que nas poucas ocasiões em que foi instituída, a cobrança não atendeu aos requisitos exigidos pelo CTN.

2.4.4 Empréstimo compulsório

A classificação dos tributos não segue um padrão fixo ou absoluto, pois não há critérios estritamente corretos ou errados para diferenciar suas diversas espécies. A distinção entre eles se baseia em três aspectos fundamentais. Como destaca Andrade (2022) a distinção leva em consideração três aspectos: 1 – Vinculação a uma atividade estatal; 2 – Destinação legalmente estabelecida do valor arrecadado; 3 – Restituição do valor pago pelo contribuinte. Esses critérios permitem compreender a finalidade de cada tributo e sua relação com as políticas públicas.

Entre as modalidades de tributos previstos na legislação brasileira, destaca-se o empréstimo compulsório, que tem suas diretrizes estabelecidas na Constituição Federal de 1988. De acordo com o artigo 148 da CF/88,

"A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, 'b'". (BRASIL, 1988).

O parágrafo único desse artigo estabelece um princípio fundamental quanto à destinação desses recursos, determinando que "a aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição". (BRASIL, 1988). Isso significa que o montante arrecadado por meio desse tributo não pode ser utilizado livremente pelo governo, mas deve obrigatoriamente ser destinado à finalidade específica que justificou sua cobrança.

Essa modalidade tributária, por sua natureza extraordinária, costuma ser utilizada em situações de crise, como guerras, calamidades públicas ou investimentos de grande impacto nacional. Segundo Andrade (2022), o empréstimo compulsório se diferencia dos demais tributos pelo fato de que, em tese, deve ser devolvido ao contribuinte após a concretização do objetivo que motivou sua instituição.

2.4.5 Contribuições especiais

As contribuições especiais são tributos que se diferem de impostos, taxas e contribuições de melhoria por terem sua classificação baseada na finalidade da cobrança, e não no fato gerador, como os anteriores. Este critério de classificação está baseado no art. 149 da CF:

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (BRASIL, 1988).

Gama (2006) afirma que, para se caracterizar uma contribuição especial, ela deve ter destinação especificada em lei, ter incidência desvinculada de atividade do Estado e não ser restituível. Trata-se, portanto, de um tributo não vinculado.

Os Artigos 149 e 149^a da CF dividem as contribuições especiais em sociais, corporativas e interventivas. Tal classificação é determinada diretamente com base na finalidade da contribuição, podendo ser instituída somente por lei ordinária, e apenas pela União (BRASIL, 1988).

2.5 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Planejamento é o ato de mensurar uma ação visando um objetivo específico e considerando os recursos que se terá de lançar mão para tal. Para Luz (2014, p. 67), “planejar significa que as decisões serão previamente consideradas, dando-se preferência a uma determinada alternativa em detrimento de outra, assumindo-se os riscos”. Sob essa ótica, o planejamento é definido sobretudo como uma escolha entre diversas opções. Aquele que planeja tem a responsabilidade de pôr na balança os prós e contras de cada alternativa, para ter certeza de que sua escolha será a melhor possível dentro de seu objetivo.

O planejamento tributário é uma prática atrelada a área do direito, que consiste em encontrar o enquadramento tributário que melhor se adeque aos padrões da empresa em questão, de forma a reduzir gastos desnecessários.

Seu intuito é permitir a elaboração e o planejamento com bases técnicas de planos e programas com o objetivo de avaliar a melhor forma de apurar e recolher os tributos e as contribuições (CREPALDI, 2023, p. 4).

Segundo Crepaldi (2023, p. 4), “o planejamento tributário é a determinação operacional de uma série de procedimentos conhecidos como formas de economia de imposto e é necessidade premente para todos os contribuintes”. Sob essa visão, a realização de um planejamento tributário é uma etapa de enorme relevância no que diz respeito à gestão de uma empresa, considerando-se que seja o objetivo dos gestores obter os melhores resultados possíveis dentro da organização.

Em vista da complexidade da legislação tributária brasileira, o planejamento tributário surge como uma opção para diminuir de forma legal a carga tributária das empresas. O uso de estratégias legais para esse fim é conhecido também como elisão fiscal.

Para Crepaldi (2023, p. 16):

A efetivação de um planejamento tributário é o que permite a racionalização da carga tributária a ser suportada. No entanto, a implantação do planejamento tributário esbarra na falta de informação da classe empresarial a respeito de como a adoção de tal conduta poderia beneficiar seu empreendimento.

Sob esse ponto de vista, boa parte das empresas acaba pagando mais tributos que o necessário por causa da falta de conhecimento ou negligência dos seus gestores a respeito do assunto. Sendo assim, é comum que uma empresa acabe sofrendo do ponto de vista financeiro por conta da falta de informação ou de preparo adequado dos seus gestores.

2.5.1 Elisão fiscal

Ao elaborar um planejamento tributário, as empresas buscam, principalmente, reduzir de forma legal os impostos que precisam pagar. Essa prática é conhecida como elisão fiscal.

A elisão fiscal é uma estratégia legítima e permitida por lei, que possibilita aos contribuintes reduzirem seus tributos sem infringir normas legais. Diferente da evasão fiscal, que se caracteriza pela sonegação e descumprimento das obrigações tributárias, a elisão fiscal utiliza mecanismos legais para afastar a incidência de tributos, garantindo que a legislação atinja sua finalidade extrafiscal quando aplicável

(CREPALDI, 2023). Dessa forma, pode-se entender que a elisão fiscal não apenas favorece as empresas na redução de seus encargos tributários, mas também pode ser um instrumento do próprio Estado para direcionar a economia, estimulando determinados setores e promovendo o crescimento econômico sustentável.

A elisão fiscal pode ser entendida basicamente de duas maneiras principais. A primeira acontece quando a própria legislação oferece certos incentivos fiscais com o propósito de estimular atividades econômicas específicas ou impulsionar setores considerados estratégicos. Nesse caso, é o próprio legislador quem, de forma intencional, cria regras que permitem uma redução legal dos tributos a serem pagos.

Já a segunda forma de elisão fiscal ocorre a partir de lacunas ou brechas existentes na legislação. Isso permite que o contribuinte estruture suas operações de forma a diminuir, dentro da legalidade, o valor de seus tributos (AMARAL; DE OLIVEIRA, 2015). Apesar de ser uma prática legítima, ela requer um planejamento cuidadoso e um conhecimento técnico sólido das normas em vigor. Qualquer falha na interpretação pode levar a questionamentos por parte da Receita Federal. Por isso, contar com o suporte de uma assessoria especializada é fundamental para garantir que a estratégia seja aplicada de forma segura e dentro dos limites permitidos pela lei.

Dessa forma, a elisão fiscal se destaca como um recurso estratégico no contexto do planejamento tributário das empresas. Ela permite que os recursos financeiros sejam otimizados sem desrespeitar a legislação. Quando bem aplicada, essa prática também pode contribuir para uma gestão mais eficiente e equilibrada, atendendo tanto aos interesses da empresa quanto aos do Estado.

2.5.2 Evasão fiscal

Diferente da elisão fiscal, que é uma forma legal de planejar e diminuir a carga tributária, a evasão fiscal envolve o descumprimento das leis e representa uma maneira ilícita de pagar menos impostos. Normalmente, essa prática acontece por meio de fraudes ou omissões deliberadas que ocorrem depois que o fato gerador da obrigação tributária já aconteceu.

A evasão fiscal, portanto, representa uma violação das leis fiscais, caracterizando-se pela sonegação total ou parcial do tributo devido, seja por meio da omissão de informações, da prestação de declarações falsas ou até

mesmo do não pagamento deliberado das obrigações tributárias. Dessa forma, enquanto a elisão fiscal busca meios legais para otimizar a carga tributária, a evasão configura um prejuízo ao Fisco, comprometendo a arrecadação estatal e podendo resultar em penalidades severas (CREPALDI, 2023, p. 86).

No Brasil, a evasão fiscal é considerada um crime contra a ordem tributária, conforme estabelece a Lei 8.137/90. Essa legislação prevê punições para diversas práticas ilícitas, como a omissão de informações relevantes às autoridades fazendárias, a falsificação de documentos fiscais e a manipulação indevida de registros contábeis. Além disso, também são enquadradas como crimes a não arrecadação de tributos retidos na fonte, o uso indevido de incentivos fiscais e até mesmo a adoção de meios eletrônicos para ocultar informações contábeis reais (BRASIL, 1990). As sanções previstas variam de multas à reclusão, dependendo da gravidade da infração. Essas penalidades reforçam a necessidade de cumprir as obrigações tributárias, evidenciando os prejuízos que a evasão fiscal pode causar à economia do país.

De maneira geral, a evasão fiscal pode ser entendida como a diferença entre os tributos que deveriam ser arrecadados com base na legislação e a receita efetivamente recolhida pelo governo (SANTOS *et al.*, 2022). Esse déficit na arrecadação pode comprometer investimentos públicos em áreas essenciais, como saúde, educação e infraestrutura, prejudicando o desenvolvimento socioeconômico.

Além disso, uma carga tributária excessivamente elevada pode ser um dos fatores que incentivam a prática da evasão fiscal, levando muitas empresas e trabalhadores informais a buscarem alternativas para escapar da alta taxaço. Quando os tributos se tornam desproporcionais à capacidade contributiva dos cidadãos e empresas, a economia informal tende a crescer, gerando ainda mais desafios para a fiscalização e arrecadação (AFONSO; CASTRO, 2016).

Diante dessa realidade, fica evidente que a evasão fiscal vai além de uma simples infração à lei. Ela causa impactos significativos na economia, especialmente ao gerar uma concorrência desleal entre os contribuintes que cumprem com suas obrigações e aqueles que recorrem à sonegação para pagar menos impostos. Por isso, além de um controle mais efetivo por parte do Estado, é essencial que sejam adotadas políticas tributárias mais justas e equilibradas, capazes de desestimular a prática da sonegação e promover um ambiente econômico mais saudável e igualitário.

2.6 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Escolher o regime tributário certo é uma decisão importante que pode fazer toda a diferença nas finanças e na competitividade de uma empresa. No Brasil, existem diferentes formas de calcular e recolher os tributos, e cada empresa pode escolher aquela que mais se encaixa na sua realidade econômica e no jeito como opera. Como destacam Amaral e De Oliveira (2015), quando essa escolha é feita com planejamento e estratégia, os resultados podem ser bastante positivos — inclusive com redução de custos e melhora na lucratividade e na sustentabilidade do negócio.

As empresas podem ser enquadradas em diferentes regimes fiscais para o recolhimento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), seja por opção do contribuinte, seja por determinação legal. Entre os regimes disponíveis, destacam-se: o Simples Nacional, voltado para micro e pequenas empresas; o Lucro Presumido, que utiliza uma base de cálculo estimada para determinar a tributação; o Lucro Arbitrado, aplicado em situações excepcionais onde não há escrituração contábil regular; e o Lucro Real, obrigatório para grandes empresas e aquelas que possuem determinadas atividades específicas (CREPALDI, 2023). Cada regime possui particularidades que podem beneficiar ou onerar o contribuinte, dependendo do modelo de negócio adotado (SANTOS *et al.*, 2022).

Escolher o regime tributário mais adequado para uma empresa não é tarefa simples e exige atenção aos detalhes da sua estrutura financeira. Cada tipo de regime possui regras próprias que podem influenciar diretamente tanto nos impostos a pagar quanto na lucratividade do negócio. Uma boa escolha pode representar uma economia considerável, enquanto uma decisão mal planejada pode gerar custos elevados e até comprometer a saúde financeira da empresa. Como destacam Afonso e Castro (2016), é fundamental que a tributação seja pensada de forma estratégica, já que um regime mal ajustado pode afetar a competitividade da organização e trazer prejuízos ao longo do tempo.

Além disso, fatores como faturamento anual, tipo de atividade exercida e margem de lucro são determinantes para a melhor decisão. Empresas que possuem despesas operacionais elevadas, por exemplo, podem se beneficiar do Lucro Real, já que permite a dedução de custos e despesas da base de cálculo do imposto. Por outro lado, negócios com margens de lucro previsíveis e controladas podem optar pelo

Lucro Presumido, simplificando suas obrigações fiscais e reduzindo a burocracia (BRASIL, 1990). Essa escolha deve ser feita com base em projeções financeiras realistas e no acompanhamento contábil adequado, evitando surpresas fiscais indesejadas (PEREIRA; SOUZA, 2021).

Dessa forma, o planejamento tributário se torna essencial para garantir que a empresa esteja enquadrada no regime mais vantajoso, assegurando não apenas o cumprimento das exigências legais, mas também a otimização dos recursos financeiros. Um bom planejamento pode proporcionar maior competitividade e sustentabilidade ao negócio, permitindo que ele se desenvolva de forma equilibrada e sem surpresas fiscais (FERREIRA, 2020). Como enfatiza Crepaldi (2023, p. 78), a tributação bem estruturada não apenas garante a conformidade com as obrigações fiscais, mas também pode ser um diferencial estratégico para a empresa, possibilitando crescimento e fortalecimento no mercado.

2.6.1 Simples nacional

O Simples Nacional surge como uma opção atrativa para micro e pequenas empresas, especialmente por simplificar a forma de tributação e oferecer alíquotas mais acessíveis em comparação com outros regimes fiscais. Um dos principais benefícios está na possibilidade de reunir diversos tributos em uma única guia de pagamento, o que facilita bastante a organização financeira e contábil desses empreendimentos de menor porte. Porém, apesar de parecer uma escolha simples, esse regime também envolve algumas limitações e exigências legais que devem ser cuidadosamente avaliadas antes de optar por ele (AMARAL; DE OLIVEIRA, 2015).

Um dos principais critérios para a permanência nesse regime é o limite de faturamento anual, que não pode ultrapassar R\$ 4,8 milhões. Caso a empresa exceda esse valor, ela automaticamente perde o direito ao Simples Nacional e deve migrar para outro regime tributário, como o Lucro Presumido ou o Lucro Real, o que pode aumentar consideravelmente sua carga tributária (CREPALDI, 2023, p. 80). Além disso, algumas atividades econômicas não são permitidas nesse regime, conforme estabelecido na Lei Complementar nº 123/2006, o que restringe sua aplicabilidade a determinados setores (BRASIL, 2006). Essa limitação busca equilibrar a competitividade entre empresas de diferentes portes e evitar que grandes negócios

se beneficiem indevidamente de um regime criado para estimular pequenos empreendedores (PEREIRA; SOUZA 2021).

Outro aspecto que precisa ser considerado é que, apesar das alíquotas reduzidas, o Simples Nacional nem sempre representa a melhor escolha para todas as empresas. Dependendo da estrutura de custos, folha de pagamento e créditos tributários disponíveis, outros regimes podem ser mais vantajosos financeiramente. Segundo Santos *et al.* (2022), uma análise detalhada da realidade fiscal da empresa é fundamental para evitar surpresas e garantir a escolha mais benéfica. De acordo com Ferreira (2020), um planejamento tributário eficiente deve considerar não apenas a carga tributária imediata, mas também os impactos de longo prazo, prevenindo prejuízos financeiros decorrentes de um enquadramento inadequado.

Portanto, embora o Simples Nacional seja uma alternativa viável para muitas empresas, sua adesão deve ser feita com planejamento e análise criteriosa. Um estudo prévio, considerando fatores como margem de lucro, volume de despesas e perspectivas de crescimento, é essencial para evitar complicações futuras e garantir uma gestão tributária eficiente. Contar com o apoio de um profissional especializado pode ser um diferencial importante para aproveitar os benefícios desse regime sem correr riscos desnecessários (AFONSO; CASTRO, 2016). Como destacam Santos e Almeida (2019), a escolha do regime tributário deve ser feita com base em um diagnóstico financeiro detalhado, garantindo que a empresa maximize seus recursos e mantenha sua regularidade fiscal sem comprometer sua competitividade no mercado.

2.6.2 Lucro presumido

O regime de tributação do Lucro Presumido se apresenta como uma alternativa simplificada para a apuração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quando comparado ao Lucro Real. Empresas que não estão obrigadas a adotar o regime de Lucro Real podem optar pelo Lucro Presumido, desde que sua receita bruta anual no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78 milhões ou proporcional ao período de atividade no respectivo ano. Esse limite foi estabelecido pela Lei nº 12.814/2013, em seu artigo 13, e passou a vigorar em 2014.

Além do IRPJ e da CSLL, o regime do Lucro Presumido também impacta outros tributos federais, como o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), cujas alíquotas são aplicadas mensalmente. Já o recolhimento do IRPJ e da CSLL pode ser feito de forma trimestral, o que permite um planejamento tributário mais organizado e previsível para as empresas (CARNEIRO, 2013).

De acordo com Rezende, Pereira e Alencar (2010), o Lucro Presumido é definido pela legislação conforme a atividade econômica da empresa e incide sobre a receita bruta, permitindo algumas deduções específicas. Neves e Viceconti (2004, p. 643) explicam que se trata de “uma modalidade optativa de apuração do lucro e, consequentemente, do imposto de renda das pessoas jurídicas que, partindo dos valores globais da receita, presume o lucro a ser tributado.” Nesse sentido, Filho (2010) destaca que o termo “Lucro Presumido” pode ter dois significados: ser tanto uma forma de tributação quanto a base de cálculo utilizada para determinar o IRPJ devido pelo contribuinte que optar por esse regime.

A principal característica do Lucro Presumido é a utilização de um percentual fixo aplicado sobre a receita bruta da empresa, conforme sua atividade econômica, para determinar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Como reforça Carneiro (2013, p. 440), “a característica desta modalidade é de que ela se aplica sobre um lucro que se presume, constituindo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.” Dessa forma, empresas que possuem margens de lucro superiores às presunções estabelecidas pela legislação podem se beneficiar desse regime, reduzindo sua carga tributária de maneira legal e estratégica.

Portanto, o Lucro Presumido é um regime tributário regulamentado por dispositivos legais que estabelecem suas regras de opção e apuração. Através desse sistema, a base de cálculo é determinada com base na receita bruta da pessoa jurídica, permitindo que se chegue ao valor do imposto devido. No entanto, a escolha por esse regime deve ser feita com análise detalhada, considerando a estrutura de custos e despesas da empresa, pois em alguns casos o Lucro Real pode ser mais vantajoso, principalmente para negócios com altos custos operacionais (SANTOS; ALMEIDA, 2019).

2.6.3 Lucro real

O regime de tributação do Lucro Real é conhecido por ser o mais complexo e rigoroso em termos de exigências burocráticas. Diferente de outras modalidades, como o Simples Nacional e o Lucro Presumido, esse regime demanda uma contabilidade detalhada e rigorosa, exigindo que a empresa mantenha registros financeiros completos e precisos. Além da escrituração contábil obrigatória, as empresas que optam ou são obrigadas a adotar esse regime devem manter o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), um documento essencial para calcular corretamente a base de incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Isso ocorre porque a apuração do imposto não é feita diretamente sobre a receita bruta, mas sim após diversos ajustes contábeis que consideram despesas, custos e eventuais compensações de prejuízos fiscais (CREPALDI, 2023).

De acordo com Rodrigues *et al.* (2009, p. 33), “o Lucro Real representa a forma mais abrangente e detalhada de cálculo do IRPJ e da CSLL, aplicando-se tanto às empresas obrigadas por lei a esse regime quanto àquelas que optam voluntariamente por ele”. A principal característica dessa modalidade é a possibilidade de apuração do lucro tributável de maneira mais precisa, refletindo a real situação econômica e financeira da empresa. Esse regime é obrigatório para companhias que faturam acima de R\$ 78 milhões anuais ou que atuam em determinados segmentos regulados, como instituições financeiras, seguradoras e empresas que usufruem de benefícios fiscais específicos (BRASIL, 2013).

Outra característica relevante do Lucro Real é a flexibilidade na periodicidade da apuração, que pode ser feita trimestral ou anualmente. Quando opta pela apuração trimestral, a empresa calcula seus tributos com base no resultado obtido a cada três meses, o que pode ser vantajoso para companhias com sazonalidade significativa em suas receitas. Já a opção pela apuração anual permite maior planejamento financeiro, possibilitando a compensação de eventuais prejuízos ao longo do período fiscal (SANTOS; ALMEIDA, 2019).

Embora o Lucro Real apresente maior complexidade na sua administração, ele pode ser a escolha mais vantajosa para empresas que possuem margens de lucro reduzidas ou despesas operacionais elevadas, pois permite deduzir integralmente os custos e despesas necessários para a atividade empresarial. Além disso, negócios

que registram prejuízos fiscais podem utilizar esses resultados negativos para compensar tributos futuros, reduzindo o impacto tributário sobre a empresa (AFONSO; CASTRO, 2016).

Por esse motivo, escolher o regime de Lucro Real demanda uma avaliação cuidadosa dos custos, das despesas e das características específicas do funcionamento da empresa. Quando há uma boa gestão, esse regime pode oferecer vantagens estratégicas relevantes, permitindo uma tributação mais justa e alinhada à realidade financeira da organização (FERREIRA, 2020).

2.6.4 PIS e COFINS

Inicialmente, as contribuições ao Programa de Integração Social (PIS) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) eram de natureza cumulativa, o que significava que não havia a possibilidade de abatimento de créditos para reduzir o valor devido pelos contribuintes. No entanto, com a promulgação das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, foi instituída a sistemática da não cumulatividade para essas contribuições, aplicável às empresas tributadas pelo regime do Lucro Real (BRASIL, 2002; BRASIL, 2003). Essa mudança visava tornar o sistema tributário mais justo, permitindo que determinados gastos fossem utilizados para reduzir a base de cálculo dos tributos.

No entanto, a definição do que pode ser considerado insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS gerou intensos debates e questionamentos. De acordo com a pesquisa realizada por Canado e Lukic (2017, p. 192), o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sobre esse conceito impõe a necessidade de comprovar a essencialidade do bem ou serviço em relação à atividade econômica da empresa. Esse critério, no entanto, representa um grande desafio para os profissionais da contabilidade, pois exige um conhecimento aprofundado das operações internas da organização para determinar se determinado gasto pode ser classificado como essencial para a produção ou prestação de serviços (CANADO; LUKIC, 2017).

Diante desse cenário, Przepiorka *et al.* (2019) analisam a relevância da Nota SEI nº 63/2018, emitida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), que restringiu ainda mais a aplicação do conceito de insumo para fins de creditamento tributário. Segundo os autores, essa norma estabeleceu que apenas os gastos

considerados essenciais e diretamente relacionados à atividade-fim do contribuinte poderiam ser utilizados para abatimento dos tributos. Como consequência, os contribuintes ficaram impossibilitados de deduzir qualquer despesa que não fosse classificada como relevante ou essencial dentro dessa lógica interpretativa (PRZEPIORKA *et al.*, 2019).

Outro ponto central dessa discussão foi o julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR, realizado pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em fevereiro de 2018. Esse julgamento determinou os parâmetros que deveriam ser seguidos pelos contribuintes para definir quais produtos ou serviços poderiam ser enquadrados como insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS. Segundo Fallet e Feitosa Filho (2019), o STJ estabeleceu que a essencialidade e a relevância dos insumos devem ser analisadas conforme a atividade específica de cada empresa. Isso significa que um mesmo item pode ser considerado insumo para uma organização, mas não para outra, dependendo de sua função no processo produtivo ou operacional (FALLET; FEITOSA FILHO, 2019).

Apesar de já haver posicionamentos da Justiça sobre o assunto, ainda persistem dúvidas na hora de aplicar esses critérios na prática. Isso acontece porque o que é considerado essencial pode variar bastante, dependendo do setor de atuação e das particularidades de cada empresa. Por isso, a definição do que realmente configura um insumo continua sendo uma questão delicada no campo tributário, exigindo uma análise criteriosa para evitar complicações com o fisco e garantir o aproveitamento correto dos créditos tributários.

2.6.5 ICMS

A Emenda Constitucional nº 18, de 1965 — ainda sob a égide da Constituição de 1946 — introduziu no Brasil o princípio da não cumulatividade e criou o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (ICM). Diferentemente do antigo Imposto sobre o Valor Comercial (IVC), que era cumulativo, o ICM incidia apenas sobre a movimentação de mercadorias, alinhando-se ao modelo europeu de imposto sobre valor agregado (IVA), que tributa bens e serviços conforme o valor acrescentado em cada etapa da cadeia econômica.

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, coube aos estados e ao Distrito Federal, por meio do art. 155, instituir o ICM, cuja base de cálculo foi expandida

para incluir não só a circulação de mercadorias, mas também os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação — mesmo quando iniciados no exterior — passando a ser chamado de ICMS. O mesmo artigo, em seu § 2º, I, incorporou o princípio da não cumulatividade ao ICMS, estabelecendo que o imposto devido em cada operação deve ser compensado pelo montante já recolhido nas etapas anteriores, seja no próprio estado, em outro ente federativo ou no Distrito Federal.

Posteriormente, a Emenda Constitucional nº 3, de 1993, acrescentou o § 7º ao art. 150 da Constituição, autorizando a lei a designar o contribuinte como responsável pelo pagamento de tributo relativo a fato gerador futuro — mecanismo conhecido como substituição tributária “para frente” ou progressiva — garantindo, contudo, a restituição caso o evento presumido não ocorra.

Atualmente, o ICMS é o principal imposto que incide sobre o consumo no Brasil. Apesar disso, sua efetividade acaba sendo prejudicada por diversos problemas, como o grande número de isenções fiscais concedidas pelos estados e a priorização de medidas que visam aumentar a arrecadação de forma imediata, muitas vezes em detrimento da justiça tributária. Esse cenário se distancia do modelo de IVA, adotado por mais de 150 países, que é amplamente reconhecido pela sua eficiência na cobrança de impostos sobre o consumo (VARSANO, 2020).

A discussão sobre competição fiscal no Brasil tem sido intensa e motivou mudanças recentes na legislação, cujo objetivo principal foi restringir a liberdade dos estados de fixar alíquotas próprias de ICMS (Campos, Ferreira e Kloeckner, 2015). No debate sobre federalismo fiscal, é comum enxergar essa disputa entre entes federativos como um problema: ao reduzir tributos para atrair empresas, cada estado acaba sacrificando parte importante de sua arrecadação, o que pode comprometer seu equilíbrio financeiro. Contudo, há quem defenda que essa concorrência funciona como um mecanismo de contenção do poder público — perspectiva associada a James Buchanan — e que pode trazer benefícios econômicos ao limitar excessos governamentais.

Outro ponto relevante é saber até que ponto os estados ajustam suas alíquotas de ICMS em resposta à política tributária federal. Em estudo baseado em dados de painel, Campos, Ferreira e Kloeckner (2015) investigaram como os tributos estaduais reagem às mudanças nos impostos federais, tomando como referência o Imposto

sobre Produtos Industrializados (IPI). Os resultados apontam para uma espécie de “jogo de espelhos” entre União e estados, em que ambos modificam suas alíquotas simultaneamente — o que, na prática, eleva o nível de tributação sobre produtos acima do que seria observado caso houvesse uma definição única de alíquota para todos os entes federados.

2.6.6 Tributação sobre a folha de pagamento

A folha de pagamento é um registro indispensável em qualquer empresa, pois reúne de forma detalhada todas as informações sobre os valores pagos, devidos ou creditados aos trabalhadores pelo serviço prestado (BRASIL, 1991). Embora não exista um modelo padronizado para seu formato, o Decreto nº 3.048/1999 estabelece, em seu artigo 225, § 9º, que esse documento deve ser preparado mensalmente por estabelecimento — ou, no caso de construção civil, por obra — e agrupar os empregados segundo sua categoria (empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual), evidenciar nomes de quem recebe salário-maternidade, discriminar as parcelas que integram ou não a remuneração, detalhar todos os descontos legais e indicar o número de quotas de salário-família de cada trabalhador (BRASIL, 1991).

Entre os descontos obrigatórios lançados na folha, destacam-se as contribuições ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), conforme previsto no artigo 20 da Lei nº 8.212/1991 (atualizadas pela Portaria nº 914/2020), e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), regulado pelo Decreto nº 9.580/2018.

Além desses, incidem sobre a folha diversos tributos de responsabilidade da empresa, tais como o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS — Lei nº 5.107/1966, com alterações da Lei nº 8.036/1990) e a Contribuição ao Risco Ambiental do Trabalho (RAT — art. 22, II, da Lei nº 8.212/1991). Outras obrigações acessórias incluem contribuições destinadas a entidades como SEST, Sesi, SENAI, SENAR e SEBRAE, cada uma regida por legislação própria.

Por fim, a Contribuição Previdenciária Patronal, também prevista no artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, incide à alíquota de 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas no mês aos empregados e trabalhadores avulsos — abrangendo todas as formas de retribuição, como gorjetas, benefícios habituais e adiantamentos salariais (BRASIL, 1991). Com isso, nota-se que o valor da folha de

pagamento de uma empresa é também uma das variáveis a se considerar no momento da escolha de um regime tributário.

2.7 REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA

Os processos de reorganização societária têm se tornado cada vez mais comuns nas últimas duas décadas, sendo vistos pelas empresas como ferramentas estratégicas para ajustar seu foco operacional e fortalecer sua posição no mercado (DHINGRA E AGGARWAL, 2014; JARSO, 2013). Essas transformações respondem às constantes mudanças no ambiente de negócios, que exigem níveis maiores de produtividade e competitividade. Nesse contexto, reestruturar a estrutura jurídica de uma companhia passa a ser um meio eficaz de aprimorar sua eficiência operacional e conquistar vantagens competitivas frente aos concorrentes.

Essas intervenções têm como principal finalidade tornar as atividades empresariais mais ágeis e eficientes, ao mesmo tempo em que abrem espaço para o crescimento e a diversificação dos negócios. Elas ajudam as empresas a se adaptarem com mais rapidez às novas oportunidades que surgem no mercado. No Brasil, é comum que essas reorganizações societárias sejam motivadas pelos elevados custos tributários. Nesses casos, a reorganização se configura como uma forma legítima de planejamento fiscal, contribuindo para a redução da carga de tributos, o aprimoramento da gestão interna e a viabilização de novos investimentos e frentes de atuação (PASSOS E VILAR, 2010).

Dentre as formas de reestruturação empresarial, a fusão ocorre quando duas ou mais empresas se unem para formar uma nova organização, o que implica na extinção das sociedades originais e na transferência de todos os seus direitos e obrigações para a nova entidade (SHIM, 2012). Esse processo costuma trazer benefícios como a geração de economias de escala, o fortalecimento da estrutura financeira, a ampliação do mercado de atuação e até mesmo a compensação de prejuízos fiscais. Por outro lado, a cisão — também chamada de desmembramento — envolve a divisão do patrimônio de uma empresa entre outras já existentes ou recém-criadas, podendo levar à extinção total ou parcial da empresa de origem (STROHMEIER, 2010). Essa divisão permite que cada novo negócio possa optar por regimes tributários mais vantajosos, contribuindo para a redução da carga fiscal total.

A incorporação, por sua vez, ocorre quando uma empresa absorve outra, incorporando seu patrimônio e dando continuidade às operações sem criar nova entidade jurídica (ZAHID E SHAH, 2011). Todas essas estratégias envolvem a reorganização de ativos, passivos e estruturas societárias de modo a preservar a competitividade das organizações (WESTON E WEAVER, 2001).

No âmbito financeiro, a reestruturação de capital deve equilibrar custos e benefícios de endividamento. O benefício mais notório é o chamado “escudo fiscal”: os juros pagos sobre dívidas são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, reduzindo a carga tributária (ERIOTIS, 2007). Quanto aos credores, a reestruturação não prejudica seus direitos, pois a cobrança de dívidas continua regida pela estrutura societária vigente no momento da contratação, preservando a segurança jurídica dos financiadores (QUINTANS, 2006).

2.7.1 Fusão

A fusão é uma das estratégias de reorganização societária que mais se aproxima da incorporação em termos de finalidade — concentrar estruturas empresariais — embora possua características próprias (WARDE JR, 2009). Nesse procedimento, duas ou mais empresas se unem para formar uma nova entidade, extinguindo as sociedades originais e transferindo a ela todos os seus direitos e obrigações (Lei das Sociedades por Ações, art. 228; Código Civil, art. 1.119).

Segundo Carvalhosa (apud Warde Jr, 2009), a fusão é entendida como um ato jurídico de natureza plurilateral, cuja principal finalidade é unir patrimônios distintos em uma única empresa, que passa a ter domínio sobre todos os bens, direitos e obrigações das sociedades envolvidas. Já Bulgarelli (2009) aponta três características essenciais desse processo: a transferência total de ativos e passivos, com sucessão universal; a incorporação dos sócios das empresas extintas na nova estrutura societária; e a extinção, sem necessidade de liquidação, de pelo menos uma das empresas que participam da fusão.

Em razão de extinguir todas as empresas participantes e criar uma organização totalmente nova, a fusão tende a ser menos comum na prática do que outras operações societárias, já que exige nova inscrição em todos os órgãos regulatórios e o cumprimento de procedimentos de registro em níveis municipal, estadual e federal (CASTRO, 2016). A Lei das S.A. (art. 223) permite que a sociedade resultante assuma

qualquer formato societário previsto em lei — exceto no caso de companhia aberta, quando a sucessora deverá manter essa condição.

Por fim, cabe lembrar que o direito de retirada do acionista dissidente, previsto no art. 137, II, da Lei das S.A., não se aplica quando as ações possuem liquidez e dispersão no mercado, restringindo-se aos casos específicos de reorganização previstos no art. 136.

2.7.2 Incorporação

A incorporação é frequentemente apontada como o exemplo mais emblemático de concentração econômica, pois envolve a absorção de uma empresa por outra, fazendo com que a incorporadora amplie significativamente seu patrimônio e, muitas vezes, conquiste posição dominante em seu setor (EIZIRIK, 2009). Conforme o artigo 227 da Lei nº 6.404/76, “é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações”, mesma definição reiterada pelo Código Civil (art. 1.116) — com a diferença de que, na incorporação, apenas a sociedade incorporada deixa de existir, enquanto a incorporadora mantém sua personalidade jurídica intacta (COELHO, 2013; WARDE JR, 2009).

Segundo Eizirik (2009), três elementos caracterizam esse processo: (i) a transferência compulsória dos acionistas da empresa incorporada para a incorporadora (salvo aqueles que exerçam direito de recesso); (ii) a transmissão integral do patrimônio, direitos e dívidas; e (iii) a extinção da sociedade incorporada — não por liquidação, mas por sucessão universal.

Essa sucessão, como destaca Xavier (2010), permite que a empresa resultante continue operando sem interrupções burocráticas, uma vez que todos os registros e autorizações permanecem ativos, ao contrário da fusão, que cria uma nova pessoa jurídica e exige novo cadastramento em órgãos regulatórios (CASTRO, 2016).

A incorporação também partilha com a fusão o objetivo de gerar economias de escala e ganhos operacionais, mas costuma ser preferida pelas empresas devido à sua simplicidade processual e menor custo administrativo (COELHO, 2013). É importante observar que a operação pode ocorrer entre sociedades de natureza idêntica ou distinta — inclusive envolvendo companhias abertas, caso em que a

sucessora deve manter o mesmo status (Lei das S.A., art. 223, §3º; WARDE JR, 2009).

2.7.3 Cisão

O conceito de cisão pode ser entendido como um verdadeiro desmembramento empresarial, no qual o patrimônio de uma companhia é cuidadosamente dividido entre uma ou mais entidades — sejam elas recém-criadas para esse fim ou já existentes no mercado — de modo a redistribuir ativos, passivos e direitos de forma estratégica (Coelho, 2013). De acordo com o artigo 229 da Lei nº 6.404/76, quando apenas parte dos bens e obrigações é transferida, mantém-se a existência da empresa original — caracterizando a cisão parcial — ao passo que, na cisão total, todo o patrimônio é repartido entre as sucessoras, resultando na extinção da sociedade originária (Lei nº 6.404/76, art. 229; CASTRO, 2016).

Esse processo não apenas assegura a continuidade das atividades econômicas, mas também permite que os sócios ou acionistas da empresa dividida recebam proporcionalmente novas participações societárias nas entidades beneficiárias, preservando seus direitos e investimentos (COELHO, 2013). Vale destacar que, se parte dos ativos for transferida para uma empresa já estabelecida, aplicam-se as regras de incorporação previstas no § 3º do mesmo artigo, criando um elo jurídico entre cisão e incorporação (COELHO, 2013).

A principal diferença entre a cisão e a incorporação está no destino da empresa que transfere seu patrimônio. No caso da incorporação, apenas a empresa que é incorporada deixa de existir. Já na cisão total, a empresa original é completamente extinta, e seu patrimônio é repartido entre outras sociedades (BULGARELLI, 2000). Por possibilitar essa redistribuição e reorganização, a cisão acaba sendo uma alternativa estratégica bastante relevante, pois contribui para uma gestão mais eficiente, facilita ajustes tributários e pode impulsionar o crescimento sustentável das organizações.

3 METODOLOGIA

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

A presente pesquisa é caracterizada como um estudo de caso. Sobre esse tipo de estudo, Dooley (2002, p. 343) afirma que:

Investigadores de várias disciplinas usam o método de investigação do estudo de caso para desenvolver teoria, para produzir nova teoria, para contestar ou desafiar teoria, para explicar uma situação, para estabelecer uma base de aplicação de soluções para situações, para explorar, ou para descrever um objeto ou fenômeno.

Nesse sentido, o estudo de caso permite analisar e descrever ambientes ou situações específicas, assim como pode ser usado para definir planos de atuação ou indicar a necessidade de mudanças em certos processos.

Quanto aos procedimentos, foram utilizadas a pesquisa bibliográfica, o questionário e a pesquisa documental. Para a primeira parte deste trabalho, realizou-se uma pesquisa bibliográfica em livros, artigos científicos e na legislação, a fim de compilar informações a respeito da contabilidade tributária e do sistema tributário nacional, definir formas de planejamento tributário e compreender os diferentes regimes tributários permitidos pela legislação brasileira.

Para Marcantonio, Santos e Lehfeld (1993, p. 24), “a pesquisa bibliográfica é o levantamento, a seleção, o fichamento e o arquivamento de informações sobre documentos de interesse para o estudo de determinado assunto”. Sendo assim, a pesquisa bibliográfica é de grande relevância para investigar a fundo o tema sobre o qual se pretende discorrer, e conhecer os diferentes pontos de vista de cada autor.

A pesquisa documental consistiu na coleta e análise de dados da empresa estudada. Sobre essa modalidade de pesquisa, Oliveira (2007) afirma que “caracteriza-se pela busca de informações em documentos que ainda não receberam nenhum tratamento científico”. (p. 69). Essa é uma das características que diferencia a pesquisa documental da pesquisa bibliográfica, já que ambas as formas se baseiam na análise de documentos.

Quanto à abordagem, a pesquisa caracteriza-se como qualitativa. Sobre este método, Richardson (1989, p. 39) afirma que pode “descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação entre as variáveis, compreender e

classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Tal atribuição vai ao encontro dos objetivos desta pesquisa, que busca analisar diferentes cenários dentro de um ambiente para chegar a uma solução para o problema apresentado.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para atender ao objetivo principal, elaborou-se um questionário. Gil (1999, p.128), define o questionário como:

Técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo por objetivo o conhecimento de opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas etc.”.

Deste ponto de vista, o questionário é a técnica mais indicada para as pesquisas empíricas, permitindo a coleta de informações concernentes ao dia a dia e permitindo a formação de uma imagem clara quanto ao objeto da pesquisa.

Para responder aos objetivos específicos foi utilizada a pesquisa documental. Através da sua assessoria contábil, a empresa forneceu faturamentos mensais e custos operacionais do ano de 2023. Também faz parte desse processo a análise da legislação vigente para cada regime tributário

Após a coleta de dados, estes foram tabulados com o objetivo de identificar e destacar os valores de tributos a recolher em cada regime tributário. A análise dos dados apresentada no trabalho consistiu no cálculo e apuração dos tributos a partir dos valores informados pela empresa, e de acordo com a legislação tributária vigente.

Os dados foram organizados e apresentados em formato de quadros, construídos no software MS Excel. Tal processo de organização contribuiu para que pudessem ser analisados isoladamente os montantes de cada imposto e contribuição devidos, de acordo com os regimes tributários em estudo: Simples Nacional e Lucro Presumido.

Após esse processo, elaborou-se uma simulação de apuração também no regime do Simples Nacional, porém em um cenário de reorganização societária, onde a entidade sofreria uma cisão parcial e teria suas atividades separadas em duas empresas diferentes.

3.3 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa em estudo é radicada no município de Itaituba/PA. Tem como atividades a revenda de mercadorias e prestação de serviços de transporte municipal. É uma Sociedade Empresária Limitada Unipessoal, e é definida como uma Empresa de Pequeno Porte (EPP).

A empresa foi fundada no ano de 2003, e desde 2013 é optante do regime do Simples Nacional. A partir de janeiro de 2024 a empresa optou por apurar os impostos pelo regime de caixa do Simples Nacional, tendo em vista que a maior parte de suas vendas eram feitas a prazo. No período em estudo a empresa não possuiu funcionários celetistas, se utilizando de contratos de prestação de serviços, quando necessário.

Sendo a empresa optante do Simples Nacional, sua contabilidade é voltada apenas para realizar as obrigações fiscais necessárias. Deste modo, a empresa não pôde oferecer registros contábeis suficientes para que fosse realizado o cálculo também pelo regime de Lucro Real.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Neste capítulo serão apresentados os resultados do estudo de caso, conforme análise do questionário aplicado e das informações prestadas pela empresa. Atualmente, a empresa é optante do regime do Simples Nacional, tendo sua contabilidade voltada à realização das demandas fiscais obrigatórias.

4.1 ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO

As quatro primeiras questões serviram para a definição do perfil do entrevistado, que não teve o nome identificado. É do gênero masculino, tem 49 anos de idade, é solteiro e possui ensino médio completo. É o único sócio da empresa pesquisada, atuando na função de gestor.

Na quinta questão procurou-se saber se o gestor possuía algum conhecimento acerca dos regimes tributários do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Resposta: *"Sim. Simples Nacional é mais indicado pra empresas menores, tem menos burocracia e os tributos são pagos em uma guia só, o que facilita a organização. No Lucro Presumido é feito um cálculo para estimar a margem de lucro da empresa e calcular os impostos. Lucro Real eu sei que geralmente é usado por empresas maiores, mas não conheço especificamente as características dele".*

Young (2003) cita Simples Nacional, Lucro Real e Lucro presumido como alternativas de enquadramento tributário. Também explica que a escolha de um desses regimes deve levar em conta suas vantagens e desvantagens. Dessa forma, é preciso analisar todo o contexto de uma empresa e suas particularidades, bem como as particularidades de cada regime tributário para escolher aquele que trará o melhor resultado possível para a organização.

Verificou-se que o gestor possui apenas conhecimento básico a respeito dos regimes tributários, o que indica pouca proximidade com os assuntos voltados para a área fiscal da empresa.

Na sexta questão indagou-se qual era o regime tributário utilizado na empresa.

Resposta: *"Simples Nacional".*

Segundo Crepaldi (2023, p. 206) "o simples nacional é um regime unificado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte". O autor afirma ainda que o objetivo desse regime é

estimular o crescimento de empresas menores, oferecendo maior facilidade no cumprimento das obrigações tributárias.

Embora seja um regime para micro e pequenas empresas, estas não estão obrigadas a aderir ao Simples Nacional, podendo optar por outros regimes, conforme achem mais vantajoso.

Na sétima questão perguntou-se se houve algum processo de planejamento tributário para a escolha do regime tributário da empresa.

Resposta: *"Não houve um planejamento. Foi escolhido na época por ter alíquotas menores e pela praticidade de poder pagar todos os impostos numa guia só".*

Latorraca (2000) conceitua o planejamento tributário como uma prática preventiva, que tem sempre como principal objetivo a economia fiscal. Desse ponto de vista o planejamento atua como uma previsão de possíveis caminhos e seus resultados, dos quais o gestor deve sempre escolher o menos oneroso para a organização

Sendo o planejamento tributário uma prática preventiva, é importante que seja realizado mesmo antes da constituição de uma empresa, para evitar surpresas no que se refere aos custos com tributação. O planejamento também deve ser realizado a cada novo exercício financeiro, já que algumas variáveis, como aumento de faturamento ou alterações na folha de pagamento, podem mudar as condições da empresa rapidamente.

Na oitava questão perguntou-se qual era o entendimento do gestor em relação a planejamento tributário.

Resposta: *"Entendo que é uma forma de a empresa conseguir pagar um valor menor de impostos, sem ter que infringir a lei".*

Siqueira, Cury e Gomes (2011) descrevem o planejamento tributário como sendo uma forma lícita de diminuir o ônus tributário através de conhecimento técnico e decisões responsáveis por parte de quem conduz esse processo. Nesse sentido, o profissional da área tributária deve conhecer a fundo a legislação e os processos, a fim de prestar o melhor serviço possível aos seus clientes.

Através da resposta é possível notar que o gestor entende a importância de não se utilizar de meios ilícitos para diminuir sua carga tributária, já que esse tipo de

prática, além de ser ilegal, pode acarretar dificuldades futuras, como multas e penalizações por parte do fisco.

Na nona questão indagou-se se o gestor entendia qual a importância do planejamento tributário para uma empresa.

Resposta: *"Entendo. Hoje a empresa precisa aproveitar cada oportunidade de economia para conseguir competir no mercado. Se existir uma opção de tributação mais vantajosa para a empresa, o gestor tem que avaliar a possibilidade de mudança".*

Para Sampaio e Marques (2015), a elevada carga tributária brasileira é um dos fatores determinantes para o grande número de micro e pequenas empresas que fecham as portas anualmente. Nesse contexto a realização de um planejamento tributário torna-se obrigatória para as empresas que almejam se manter em funcionamento e melhorar seus resultados. Em um cenário empresarial cada vez mais competitivo, aqueles que favorecerem o planejamento e a estratégia certamente estarão um passo à frente.

Na décima questão, foi perguntado se o gestor possuía interesse em aplicar um planejamento tributário em sua empresa.

Resposta: *"Sim, com certeza seria de muita ajuda".*

Assim sendo, se faz necessário o estudo para determinar qual a melhor forma de tributação e de organização societária para a empresa em questão, com base na legislação vigente, de forma a maximizar os resultados da organização.

4.2 COMPARAÇÃO: LUCRO PRESUMIDO X SIMPLES NACIONAL - 2023

4.2.1 Apuração do IRPJ e CSLL - Lucro Presumido

Para as demonstrações do regime de Lucro Presumido, os valores do faturamento foram divididos por atividade: comércio e serviços. Os cálculos de IRPJ e CSLL foram realizados trimestralmente, de acordo com a Lei 9.430/96:

Art. 1º. A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. (BRASIL, 1996)

A presunção de lucro utilizada para as receitas oriundas de atividades de serviços foi de 32%, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL. Para a venda de mercadorias, utilizou-se presunção de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL. Determinadas as bases de cálculo, foram aplicadas alíquotas de 15% para o IRPJ e 9% para a CSLL. Os demais impostos foram calculados mensalmente.

Quadro 1 – Apuração do IRPJ Lucro Presumido 2023

-	1º Tri	2º Tri	3º Tri	4º Tri	TOTAL
Receita Bruta (Serviços)	512.672,00	723.918,04	475.785,36	802.596,23	2.514.971,63
Base Presumida	32,00%	32,00%	32,00%	32,00%	-
Lucro Presumido da Atividade	164.055,04	231.653,77	152.251,32	256.830,79	804.790,92
IRPJ	24.608,26	34.748,07	22.837,70	38.524,62	120.718,64
Receita Bruta (Comércio)	129.488,55	163.258,35	136.704,45	109.434,95	538.886,30
Base Presumida	8,00%	8,00%	8,00%	8,00%	-
Lucro Presumido da Atividade	10.359,08	13.060,67	10.936,36	8.754,80	43.110,90
IRPJ	1.553,86	1.959,10	1.640,45	1.313,22	6.466,64
IRPJ TOTAL	26.162,12	36.707,17	24.478,15	39.837,84	127.185,27

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

O quadro 1 demonstra a apuração dos valores do IRPJ trimestral no ano de 2023, no regime de Lucro Presumido. A receita bruta proveniente de serviços foi de R\$ 2.514.971,63, sobre a qual foi aplicada a alíquota de presunção de 32%, gerando um lucro presumido da atividade de R\$ 804.790,92. Sobre esse valor, aplicou-se a alíquota de 15% do IRPJ, gerando um valor a recolher de R\$ 120.718,64 para esta fonte de renda em 2023.

Para as atividades de comércio auferiu-se uma receita bruta de R\$ 538.886,30, sobre a qual aplicou-se alíquota de presunção de 8%, gerando lucro presumido da atividade de R\$ 43.110,90. Sobre esse valor aplicou-se a alíquota de 15% do IRPJ, gerando um valor de R\$ 6.466,64 a recolher para esta atividade. No total, apurou-se montante a recolher de R\$ 127.185,27 a título de IRPJ para o ano de 2023.

Quadro 2 – Apuração do adicional de IRPJ Lucro Presumido 2023

-	1º Tri	2º Tri	3º Tri	4º Tri	TOTAL
Lucro Presumido da Atividade	174.414,12	244.714,44	163.187,67	265.585,59	847.901,83
(-) Limite de Isenção	60.000,00	60.000,00	60.000,00	60.000,00	-
Base do Adicional	114.414,12	184.714,44	103.187,67	205.585,59	607.901,83
Adicional de IRPJ (10%)	11.441,41	18.471,44	10.318,77	20.558,56	60.790,18
IRPJ + Adicional	37.603,53	55.178,61	34.796,92	60.396,40	187.975,46

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Em todos os trimestres de 2023 o lucro presumido da empresa ultrapassou o limite de R\$ 60.000,00. Portanto, foi necessário calcular também o adicional de IRPJ, deduzindo do valor total o limite de isenção de R\$ 60.000,00. Sobre o valor excedente, aplicou-se alíquota de 10%. No total anual apurou-se excedente de R\$ 607.901,83, e montante a recolher de R\$ 60.790,18 a título de adicional de IRPJ.

Ao somar os valores de IRPJ a recolher das atividades de comércio e de serviços, e os valores de adicional de IRPJ, chegou-se ao valor total de R\$187.975,46 de IRPJ a recolher no ano de 2023.

À primeira vista também é possível notar que as receitas provenientes das atividades de serviços são consideravelmente maiores que as de comércio, sendo também tributadas por alíquotas de presunção maiores.

Quadro 3 – Apuração da CSLL Lucro Presumido 2023

(continua)

-	1º Tri	2º Tri	3º Tri	4º Tri	TOTAL
Receita Bruta (Serviços)	512.672,00	723.918,04	475.785,36	802.596,23	2.514.971,63
Base Presumida	32,00%	32,00%	32,00%	32,00%	-
Lucro Presumido da Atividade	164.055,04	231.653,77	152.251,32	256.830,79	804.790,92
CSLL	14.764,95	20.848,84	13.702,62	23.114,77	72.431,18
Receita Bruta (Comércio)	129.488,55	163.258,35	136.704,45	109.434,95	538.886,30
Base Presumida	12,00%	12,00%	12,00%	12,00%	-
Lucro Presumido da Atividade	15.538,63	19.591,00	16.404,53	13.132,19	64.666,36

					(conclusão)
-	1º Tri	2º Tri	3º Tri	4º Tri	TOTAL
CSLL	1.398,48	1.763,19	1.476,41	1.181,90	5.819,97
CSLL TOTAL	16.163,43	22.612,03	15.179,03	24.296,67	78.251,15

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

O quadro 3 demonstra os valores apurados de CSLL trimestral do ano de 2023. Sobre a receita proveniente de atividades de serviços, de R\$ 2.514.971,63, aplicou-se alíquota de presunção de 32%, através da qual se obteve uma base de cálculo anual de 804.790,92 para estas atividades.

Para o valor de R\$ 538.886,30, referente às atividades de comércio, aplicou-se alíquota de presunção de 12%, chegando-se a uma base de cálculo anual no valor de R\$ 64.666,36 para estas atividades.

Sobre ambas as bases de cálculo aplicou-se alíquota de CSLL de 9%, através da qual se chegou ao valor anual a recolher de R\$ 72.431,18 para as atividades de serviços, e de R\$ 5.819,97 para as atividades de comércio. Somando os dois valores, chegou-se a um montante a recolher de R\$ 78.251,15 a título de CSLL no ano de 2023.

4.2.2 Apuração do PIS e COFINS - Lucro Presumido

O PIS/COFINS teve como base de cálculo a receita bruta mensal. Utilizaram-se as alíquotas de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS, no regime cumulativo. Os cálculos foram feitos utilizando os dados da empresa e com base na Lei 9.718/98.

Quadro 4 – Apuração de PIS e COFINS Lucro Presumido 2023

(continua)

Mês	Receita Bruta	Alíquota	PIS	Alíquota	COFINS
Janeiro	217.648,25	0,65%	1.414,71	3,00%	6.529,45
Fevereiro	169.954,30	0,65%	1.104,70	3,00%	5.098,63
Março	254.557,70	0,65%	1.654,63	3,00%	7.636,73
Abril	306.256,98	0,65%	1.990,67	3,00%	9.187,71
Maiο	420.754,66	0,65%	2.734,91	3,00%	12.622,64
Junho	160.164,75	0,65%	1.041,07	3,00%	4.804,94
Julho	270.881,68	0,65%	1.760,73	3,00%	8.126,45

Mês	Receita Bruta	Alíquota	PIS	Alíquota	(conclusão) COFINS
Agosto	191.844,30	0,65%	1.246,99	3,00%	5.755,33
Setembro	149.763,83	0,65%	973,46	3,00%	4.492,91
Outubro	209.064,73	0,65%	1.358,92	3,00%	6.271,94
Novembro	265.794,58	0,65%	1.727,66	3,00%	7.973,84
Dezembro	437.171,87	0,65%	2.841,62	3,00%	13.115,16
Total	3.053.857,63	-	19.850,07	-	91.615,73

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

O quadro 4 demonstra o cálculo mensal de PIS e COFINS para o ano de 2023. Sobre a receita mensal foi aplicada uma alíquota de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS. Considerando o faturamento total anual de R\$ 3.053.857,63, chegou-se a um montante a recolher anual de R\$ 19.850,07 para o PIS, e R\$ 91.615,73 para a COFINS, no ano de 2023.

4.2.3 Apuração de ISS – 2023

Conforme o Código Tributário Municipal (CTM) do município de Itaituba/PA, a alíquota de ISS sobre os serviços de transporte municipal é de 5% sobre o faturamento total (ITAITUBA, 2013). Utilizou-se como base de cálculo somente a receita proveniente das atividades de serviços. O quadro 5 demonstra os valores apurados de ISS pelo regime de Lucro Presumido.

Quadro 5 – Apuração do ISS Lucro Presumido 2023

(continua)

Mês	Receita Bruta	Alíquota	ISS
Janeiro	R\$ 192.000,00	5,00%	R\$ 9.600,00
Fevereiro	R\$ 104.960,00	5,00%	R\$ 5.248,00
Março	R\$ 215.712,00	5,00%	R\$ 10.785,60
Abril	R\$ 243.012,68	5,00%	R\$ 12.150,63
Mai	R\$ 365.705,36	5,00%	R\$ 18.285,27
Junho	R\$ 115.200,00	5,00%	R\$ 5.760,00
Julho	R\$ 232.772,68	5,00%	R\$ 11.638,63
Agosto	R\$ 115.200,00	5,00%	R\$ 5.760,00
Setembro	R\$ 127.812,68	5,00%	R\$ 6.390,63
Outubro	R\$ 127.812,68	5,00%	R\$ 6.390,63

(conclusão)			
Mês	Receita Bruta	Alíquota	ISS
Novembro	R\$ 249.172,68	5,00%	R\$ 12.458,63
Dezembro	R\$ 425.610,87	5,00%	R\$ 21.280,54
TOTAL	R\$ 2.514.971,63	-	R\$ 125.748,58

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Como demonstrado, foi aplicada mensalmente a alíquota de 5% sobre a receita proveniente de atividades de serviço. O valor anual da base de cálculo foi de R\$ 2.514.971,63, e o valor total de ISS a recolher foi de R\$ 125.748,58 para o ano de 2023.

4.2.4 Apuração de INSS Patronal – 2023

A empresa em estudo não teve empregados celetistas nem recolhimento de pró-labore em 2023, portanto não há base para calcular o INSS Patronal.

4.2.5 Resumo da apuração – Lucro Presumido 2023

O quadro 6 demonstra detalhadamente os valores a recolher de cada imposto no ano de 2023, de acordo com as regras do Lucro Presumido.

Quadro 6 – Resumo Lucro Presumido 2023

(continua)						
Mês	Faturamento	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	ISS
Janeiro	217.648,25	-	-	1.414,71	6.529,45	9.600,00
Fevereiro	169.954,30	-	-	1.104,70	5.098,63	5.248,00
Março	254.557,70	-	-	1.654,63	7.636,73	10.785,60
1º trim.	642.160,25	37.603,53	16.163,43	4.174,04	19.264,81	25.633,60
Abril	306.256,98	-	-	1.990,67	9.187,71	12.150,63
Mai	420.754,66	-	-	2.734,91	12.622,64	18.285,27
Junho	160.164,75	-	-	1.041,07	4.804,94	5.760,00
2º trim.	887.176,39	55.178,61	22.612,03	5.766,65	26.615,29	36.195,90
Julho	270.881,68	-	-	1.760,73	8.126,45	11.638,63
Agosto	191.844,30	-	-	1.246,99	5.755,33	5.760,00
Setembro	149.763,83	-	-	973,46	4.492,91	6.390,63
3º trim.	612.489,81	34.796,92	15.179,03	3.981,18	18.374,69	23.789,26
Outubro	209.064,73	-	-	1.358,92	6.271,94	6.390,63

Mês	Faturamento	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	(conclusão)
						ISS
Novembro	265.794,58	-	-	1.727,66	7.973,84	12.458,63
Dezembro	437.171,87	-	-	2.841,62	13.115,16	21.280,54
4º trim.	912.031,18	60.396,40	24.296,67	5.928,20	27.360,94	17.416,35
Total	3.053.857,63	187.975,46	78.251,15	19.850,07	91.615,73	125.748,58

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Ao analisar os resultados, tem-se, no regime de Lucro Presumido para 2023, um montante total de R\$ 503.440,98 em tributos a recolher, considerando os impostos e contribuições IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e ISS.

4.2.6 Apuração do Simples Nacional – 2023

Para demonstrar os valores no regime do Simples Nacional, as receitas foram separadas, da mesma forma que no Lucro Presumido, em receitas de comércio e de serviços. As receitas de serviços foram enquadradas no Anexo III da Lei Complementar 155/16. As receitas provenientes de atividades de comércio estão submetidas às regras do Anexo I da Lei Complementar 123/06 (BRASIL, 2006).

Ao final da apuração, um quadro resume o total de cada imposto devido, considerando as duas fontes de receita, bem como a alíquota efetiva dos tributos a recolher. A alíquota efetiva é a relação entre o valor total de tributos e contribuições a recolher e a receita bruta do período. É utilizada para determinar qual o percentual de seu faturamento a empresa deve utilizar para quitar as suas obrigações fiscais.

O quadro 7 evidencia o montante de tributos devidos pela empresa no regime do Simples Nacional, em relação ao faturamento das atividades de serviços.

Quadro 7 – Apuração Simples Nacional (Serviços) 2023

Mês	Receita Bruta	RBT12	Alíquota	Parcela a deduzir	Alíquota efetiva	(continua)
						Imposto a pagar
Janeiro	192.000,00	2.028.629,27	21,00%	125.640,00	14,81%	28.428,78
Fevereiro	104.960,00	2.200.357,52	21,00%	125.640,00	15,29%	16.048,49
Março	215.712,00	2.287.823,83	21,00%	125.640,00	15,51%	33.453,05
Abril	243.012,68	2.343.943,36	21,00%	125.640,00	15,64%	38.006,70
Mai	365.705,36	2.455.340,14	21,00%	125.640,00	15,88%	58.084,62
Junho	115.200,00	2.645.169,47	21,00%	125.640,00	16,25%	18.720,35
Julho	232.772,68	2.649.061,52	21,00%	125.640,00	16,26%	37.842,32

(conclusão)

Mês	Receita Bruta	RBT12	Alíquota	Parcela a deduzir	Alíquota efetiva	Imposto a pagar
Agosto	115.200,00	2.803.065,50	21,00%	125.640,00	16,52%	19.028,39
Setembro	127.812,68	2.957.504,50	21,00%	125.640,00	16,75%	21.410,92
Outubro	127.812,68	2.890.798,33	21,00%	125.640,00	16,65%	21.285,80
Novembro	249.172,68	2.916.255,66	21,00%	125.640,00	16,69%	41.591,16
Dezembro	425.610,87	2.914.450,84	21,00%	125.640,00	16,69%	71.030,62
TOTAL	2.514.971,63	-	-	-	-	404.931,19

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

O cálculo foi feito a partir das informações contábeis prestadas pela empresa. O método de cálculo dos tributos no regime do Simples Nacional consiste em somar a receita bruta acumulada dos últimos doze meses (RBT12) para encontrar a faixa de tributação onde a empresa se encaixa.

A empresa em estudo permaneceu na quinta faixa de tributação durante todo o ano de 2023, sendo tributada pela alíquota de 21% para as atividades de serviços. Encontradas a faixa de tributação e a parcela a deduzir, multiplica-se a RBT12 pela alíquota correspondente. Do resultado, subtrai-se a parcela a deduzir e divide-se pela rbt12, o que resulta na alíquota efetiva de tributação. Essa alíquota é aplicada sobre a receita bruta do mês para chegar ao valor total dos tributos. Para o ano de 2023, o valor total de tributos a recolher no Simples Nacional, para as atividades de serviços, foi de R\$ 404.931,19.

A respeito da repartição desse valor entre os tributos devidos, os percentuais de cada tributo podem mudar de acordo com a faixa de tributação da empresa. Na quinta faixa, os tributos são repartidos dessa forma: 43,4% de CPP; 33,5% de ISS; 3,5% de CSLL; 4% de IRPJ; 12,82% de COFINS; 2,78% de PIS.

Embora a empresa tenha permanecido na quinta faixa de tributação durante todo o ano de 2023, a partir do mês de fevereiro a alíquota efetiva ultrapassou o percentual de 14,92537%, o que faria com que o ISS a recolher superasse o percentual máximo de 5%, estabelecido pela Lei Complementar 155/2016. Sendo assim, a partir do mês de fevereiro a partição dos tributos é feita da seguinte forma:

Quadro 8 – Metodologia de repartição Simples Nacional (Anexo III, 5ª faixa)

CPP	(Alíquota Efetiva - 5%) x 65,26%
IRPJ	(Alíquota Efetiva - 5%) x 6,02%
CSLL	(Alíquota Efetiva - 5%) x 5,26%
PIS	(Alíquota Efetiva - 5%) x 4,18%
COFINS	(Alíquota Efetiva - 5%) x 19,28%
ISS	Percentual Fixo de 5%

Fonte: Lei Complementar 155/2016

O quadro 9 demonstra a repartição dos tributos apurados no regime do Simples Nacional para o ano de 2023, referente às atividades de serviços.

Quadro 9 – Repartição dos tributos Simples Nacional (Serviços) 2023

Mês	CPP	CSLL	ISS	IRPJ	COFINS	PIS	Total
Janeiro	12.338,09	995,01	9.523,64	1.137,15	3.644,57	790,32	28.428,78
Fevereiro	7.048,38	568,15	5.248,00	650,23	2.082,30	451,43	16.048,49
Março	14.792,88	1.192,24	10.785,60	1.364,59	4.370,33	947,41	33.453,05
Abril	16.873,59	1.360,14	12.150,63	1.556,50	4.985,16	1.080,68	38.006,70
Mai	25.973,13	2.093,30	18.285,27	2.396,10	7.673,23	1.663,59	58.084,62
Junho	8.457,87	681,75	5.760,00	780,25	2.498,69	541,79	18.720,35
Julho	17.100,41	1.378,25	11.638,63	1.577,50	5.052,10	1.095,43	37.842,32
Agosto	8.659,01	697,88	5.760,00	798,80	2.558,13	554,57	19.028,39
Setembro	9.802,21	790,01	6.390,63	904,27	2.895,98	627,82	21.410,92
Outubro	9.720,54	783,49	6.390,63	896,73	2.871,82	622,58	21.285,80
Novembro	19.011,88	1.532,41	12.458,63	1.753,68	5.616,85	1.217,71	41.591,16
Dezembro	32.466,87	2.616,66	21.280,54	2.995,02	9.591,99	2.079,53	71.030,62

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

A seguir, o quadro 10 evidencia o montante dos tributos devidos no regime do Simples Nacional em relação às atividades de comércio, que estão enquadradas no Anexo I, conforme a Lei Complementar 155/2016.

Quadro 10 – Apuração Simples Nacional (Comércio) 2023

(continua)

Mês	Receita Bruta	RBT12	Alíquota	Parcela a deduzir	Alíquota efetiva	Imposto a pagar
Janeiro	25.648,25	2.028.629,27	14,30%	87.300,00	10,00%	2.563,95
Fevereiro	64.994,30	2.200.357,52	14,30%	87.300,00	10,33%	6.715,51
Março	38.845,70	2.287.823,83	14,30%	87.300,00	10,48%	4.072,64

Mês	Receita Bruta	RBT12	Alíquota	Parcela a deduzir	Alíquota efetiva	(conclusão) Imposto a pagar
Abril	63.244,30	2.343.943,36	14,30%	87.300,00	10,58%	6.688,41
Mai	55.049,30	2.455.340,14	14,30%	87.300,00	10,74%	5.914,76
Junho	44.964,75	2.645.169,47	14,30%	87.300,00	11,00%	4.945,96
Julho	38.109,00	2.649.061,52	14,30%	87.300,00	11,00%	4.193,70
Agosto	76.644,30	2.803.065,50	14,30%	87.300,00	11,19%	8.573,09
Setembro	21.951,15	2.957.504,50	14,30%	87.300,00	11,35%	2.491,06
Outubro	81.252,05	2.890.798,33	14,30%	87.300,00	11,28%	9.165,29
Novembro	16.621,90	2.916.255,66	14,30%	87.300,00	11,31%	1.879,34
Dezembro	11.561,00	2.914.450,84	14,30%	87.300,00	11,30%	1.306,92
TOTAL	538.886,00	-	-	-	-	58.510,64

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Tendo a empresa permanecido na quinta faixa de tributação durante todo o ano de 2023, foi tributada pela alíquota de 14,3%. Nessa faixa de tributação, a repartição dos tributos é feita da seguinte forma: 42% de CPP; 33,5% de ICMS; 3,5% de CSLL; 5,5% de IRPJ; 12,74% de COFINS; 2,76% de PIS. Para o ano de 2023, o total apurado de tributos a recolher no regime do Simples Nacional, em relação às atividades de comércio, foi de R\$ 58.510,64.

O quadro 11 demonstra a repartição dos tributos apurados no regime do Simples Nacional para o ano de 2023, referente às atividades de comércio.

Quadro 11 – Repartição dos tributos Simples Nacional (Comércio) 2023

(continua)

Mês	CPP	CSLL	ICMS	IRPJ	COFINS	PIS	Total
Janeiro	1.076,86	89,74	858,92	141,02	326,65	70,77	2.563,95
Fevereiro	2.820,52	235,04	2.249,70	369,35	855,56	185,35	6.715,51
Março	1.710,51	142,54	1.364,33	224,00	518,85	112,40	4.072,64
Abril	2.809,13	234,09	2.240,62	367,86	852,10	184,60	6.688,41
Mai	2.484,20	207,02	1.981,45	325,31	753,54	163,25	5.914,76
Junho	2.077,30	173,11	1.656,90	272,03	630,12	136,51	4.945,96
Julho	1.761,35	146,78	1.404,89	230,65	534,28	115,75	4.193,70
Agosto	3.600,70	300,06	2.871,98	471,52	1.092,21	236,62	8.573,09
Setembro	1.046,24	87,19	834,50	137,01	317,36	68,75	2.491,06
Outubro	3.849,42	320,79	3.070,37	504,09	1.167,66	252,96	9.165,29

Mês	CPP	CSLL	ICMS	IRPJ	COFINS	PIS	(conclusão) Total
Novembro	789,32	65,78	629,58	103,36	239,43	51,87	1.879,34
Dezembro	548,91	45,74	437,82	71,88	166,50	36,07	1.306,92

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Ao analisar os quadros, tem-se no regime do Simples Nacional um montante total de R\$ 463.441,82 em tributos a recolher, considerando os impostos e contribuições IRPJ, CSLL, CPP, PIS, COFINS e ICMS.

4.2.7 Comparativo: Lucro Presumido x Simples Nacional – 2023

O quadro 12 demonstra a comparação entre os regimes do Simples Nacional e Lucro Presumido para o ano de 2023. São comparados os montantes a recolher trimestralmente, bem como as alíquotas efetivas para cada regime tributário.

Quadro 12 – Comparativo Lucro Presumido x Simples Nacional 2023

-	1º Tri	2º Tri	3º Tri	4º Tri	TOTAL
Receita Bruta Total	642.160,25	887.176,39	612.489,81	912.031,18	3.053.857,63
Aliq. Efetiva - Simples Nacional	14,21%	14,92%	15,27%	16,04%	-
Tributos a Recolher	91.282,42	132.360,79	93.539,48	146.259,13	463.441,82
Aliq. Efetiva - Lucro Presumido	16,01%	16,50%	15,69%	17,34%	-
Tributos a Recolher	102.839,41	146.368,48	96.121,08	158.112,01	503.440,98
Economia com o Simples Nacional: 39.999,16					

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Baseando-se nesse comparativo, o Simples Nacional é o regime mais vantajoso para a empresa em estudo, tendo sido menos oneroso no período estudado. A partir da comparação foi possível identificar que o regime do Simples Nacional proporcionou à empresa uma economia de R\$ 39.999,16 em relação ao Lucro Presumido no ano de 2023.

Elaborou-se também um gráfico a fim de comparar visualmente a diferença entre as alíquotas efetivas de cada regime por trimestre. Apesar de a tributação do Simples Nacional ser feita de forma mensal, elaborou-se o gráfico de forma trimestral para fins de comparação com o regime de Lucro Presumido.

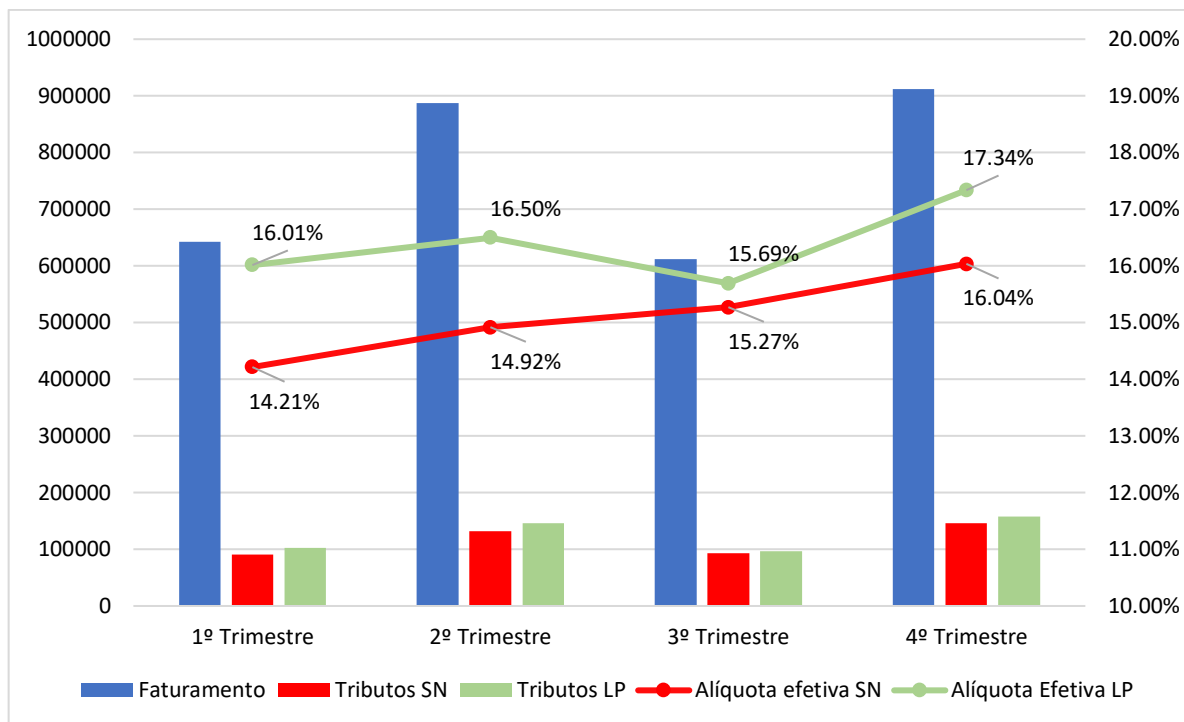


Gráfico 1 – Lucro Presumido x Simples Nacional 2023. Fonte: Dados da pesquisa (2024)

O gráfico 3 demonstra que em todos os trimestres a opção do Simples Nacional foi menos onerosa do que a do Lucro Presumido. Embora a variação da alíquota efetiva do Simples Nacional tenha sido maior, em nenhum momento ultrapassaram as alíquotas do Lucro Presumido durante o ano de 2023.

4.3 SIMULAÇÃO: CISÃO PARCIAL DA EMPRESA

Embora tenha-se confirmado o Simples Nacional como regime mais vantajoso, notou-se que seria possível ainda ter maior economia tributária caso a empresa não mantivesse duas atividades no mesmo CNPJ, já que mesmo que as atividades sejam tributadas por anexos distintos (I e III), a faixa de tributação é fixada de acordo com a receita bruta total da empresa. Sendo assim, o faturamento superior das atividades de serviços faz com que as atividades de comércio sejam tributadas por uma alíquota maior do que seria caso a apuração das duas atividades fosse feita individualmente.

Com base nessa análise, fez-se uma simulação de como seria a apuração dos tributos no caso de uma reorganização societária, na forma de cisão parcial da empresa, onde uma nova empresa seria criada especificamente para executar as atividades de comércio, deixando as atividades de serviços para o CNPJ original.

Para Young (2010), a separação das atividades utilizando a cisão pode promover maior especialização nos processos da empresa, além de gerar economia

operacional. As duas empresas poderiam permanecer no regime do Simples Nacional, visto que seu faturamento anual conjunto ainda seria inferior ao teto de R\$ 4.8 milhões.

Quadro 13 – Simulação Cisão Parcial - Serviços

Mês	Receita Bruta	RBT12	Alíquota	Parcela a deduzir	Alíquota efetiva	Imposto a pagar
Janeiro	192.000,00	2.028.629,27	21,00%	125.640,00	14,81%	28.428,78
Fevereiro	104.960,00	2.087.669,27	21,00%	125.640,00	14,98%	15.724,90
Março	215.712,00	2.220.893,28	21,00%	125.640,00	15,34%	33.096,30
Abril	243.012,68	2.265.467,79	21,00%	125.640,00	15,45%	37.555,48
Mai	365.705,36	2.436.312,95	21,00%	125.640,00	15,84%	57.938,80
Junho	115.200,00	2.320.587,62	21,00%	125.640,00	15,59%	17.954,90
Julho	232.772,68	2.397.087,60	21,00%	125.640,00	15,76%	36.681,81
Agosto	115.200,00	2.395.409,90	21,00%	125.640,00	15,75%	18.149,72
Setembro	127.812,68	2.485.817,28	21,00%	125.640,00	15,95%	20.380,66
Outubro	127.812,68	2.397.159,96	21,00%	125.640,00	15,76%	20.141,74
Novembro	249.172,68	2.463.185,24	21,00%	125.640,00	15,90%	39.616,68
Dezembro	425.610,87	2.621.196,71	21,00%	125.640,00	16,21%	68.977,77
TOTAL	2.514.971,63	-	-	-	-	394.647,55

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

O quadro 13 demonstra como seria tributada a empresa original no ano de 2023, apenas com as atividades de serviços. Ao analisar a apuração, percebeu-se que mesmo sem as receitas de comércio, a empresa continuou sendo tributada pela quinta faixa do anexo III, o que se deve ao fato de que as receitas provenientes de serviços são notavelmente maiores que as de comércio.

Apesar disso, notou-se uma diminuição da alíquota efetiva, que teve uma média anual de 15,61%, contra os 16,08% de média anual contando com as duas receitas. Houve também diminuição no valor dos tributos a pagar, com uma economia de R\$ 10.283,63.

A seguir, o quadro 14 demonstra como seria a apuração dos tributos da nova empresa, apenas com as receitas provenientes das atividades de comércio.

Quadro 14 – Simulação Cisão Parcial – Comércio

Mês	Receita Bruta	RBT12	Alíquota	Parcela a deduzir	Alíquota efetiva	Imposto a pagar
Janeiro	25.648,25	307.779,00	7,30%	5.940,00	5,37%	1.377,32
Fevereiro	64.994,30	347.125,05	7,30%	5.940,00	5,59%	3.632,40
Março	38.845,70	360.322,50	9,50%	13.860,00	5,65%	2.196,12
Abril	63.244,30	397.918,55	9,50%	13.860,00	6,02%	3.805,33
Mai	55.049,30	427.319,60	9,50%	13.860,00	6,26%	3.444,17
Junho	44.964,75	446.636,10	9,50%	13.860,00	6,40%	2.876,31
Julho	38.109,00	459.096,85	9,50%	13.860,00	6,48%	2.469,86
Agosto	76.644,30	510.092,90	9,50%	13.860,00	6,78%	5.198,67
Setembro	21.951,15	506.395,80	9,50%	13.860,00	6,76%	1.484,56
Outubro	81.252,05	561.999,60	9,50%	13.860,00	7,03%	5.715,11
Novembro	16.621,90	552.973,25	9,50%	13.860,00	6,99%	1.162,46
Dezembro	11.561,00	538.886,00	9,50%	13.860,00	6,93%	800,95
TOTAL	538.886,00	-	-	-	-	34.163,26

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

É possível notar uma diferença significativa, visto que, separada das atividades de serviços, a nova empresa foi tributada pela segunda faixa do Anexo I nos meses de janeiro e fevereiro, passando para a terceira faixa a partir de março, o que evidencia a influência direta que as atividades de serviços exercem sobre a tributação da empresa.

Na simulação, apurou-se uma alíquota efetiva anual média de 6,36%, consideravelmente menor que a alíquota efetiva média atual de 10,88% para as atividades de comércio. Notou-se também uma economia de R\$ 24.347,39 na apuração dos tributos. No panorama geral, ter as atividades separadas em empresas distintas, enquadradas no regime do Simples Nacional, geraria uma economia fiscal de R\$ 34.631,02 no ano de 2023.

Após a análise dos dados, foi possível observar que, do ponto de vista da economia fiscal, o regime do Simples Nacional é de fato o mais vantajoso para a

empresa, gerando uma economia de R\$ 39.999,16 em relação ao que seria caso a empresa optasse pelo regime de Lucro Presumido.

Apesar disso, o estudo mostrou que não é vantajoso para a empresa exercer as duas atividades sob o mesmo CNPJ, já que, no regime do Simples Nacional, a receita bruta total é levada em conta na formação da base de cálculo dos tributos. Sendo assim, constata-se que uma reorganização societária, na forma de cisão parcial, mantendo as duas empresas no regime do Simples Nacional seria a configuração ideal para a empresa, no que diz respeito a redução da carga tributária e melhora dos resultados operacionais.

5 CONCLUSÃO

Esta pesquisa objetivou demonstrar qual regime tributário e qual configuração societária seriam mais favoráveis para a empresa em estudo no que diz respeito a economia fiscal através da diminuição da carga tributária. Para alcançar esse objetivo, foi feita a apuração dos tributos por dois regimes tributários: Lucro Presumido e Simples Nacional. Após essa análise, confirmou-se que o Simples Nacional era o regime mais vantajoso, proporcionando uma economia de R\$ 39.999,16 em relação ao Lucro Presumido.

Fez-se também uma simulação de cisão parcial da empresa, dividindo cada atividade em uma empresa diferente, que acabou se mostrando a opção mais vantajosa, mantendo as duas empresas no regime do Simples Nacional, sem que o faturamento de uma atividade interferisse na apuração dos tributos da outra. A simulação mostrou que, cindindo as atividades em empresas distintas, haveria uma economia de R\$ 34.631,02 em relação ao resultado com as atividades sob o mesmo CNPJ.

A pesquisa se limitou aos aspectos econômicos e características da empresa, não envolvendo outras taxas e impostos além dos tributos sobre faturamento e folha de pagamento. A escassez de informações contábeis mais detalhadas também impediu a realização do planejamento pelo regime do Lucro Real.

Através da aplicação do questionário foi possível também concluir que o empresário tem plena noção da importância do planejamento tributário para a empresa, no que se refere a economia tributária.

A pesquisa bibliográfica atende aos objetivos no que diz respeito a conceituação do planejamento tributário e das formas sob as quais pode ser conduzido em diferentes situações, além de discorrer sobre a legislação tributária vigente no país.

Por fim, reforça-se a diferença que um planejamento tributário conduzido da forma correta pode fazer a uma empresa, especialmente no que diz respeito a economia fiscal. Conhecer as características e particularidades do negócio é muito importante nesse processo. Cabe também ao profissional da contabilidade seguir se qualificando e se manter atualizado quanto às mudanças na legislação fiscal e tributária, e assim poder oferecer aos seus clientes a melhor assistência possível.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, José; CASTRO, Maria. **A evasão fiscal e seus impactos na economia**. São Paulo: Atlas, 2016.
- AMARAL, João; DE OLIVEIRA, Carlos. **Planejamento tributário: estratégias e práticas**. São Paulo: Atlas, 2015.
- BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Brasília: DF, 1966.
- BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. **Dispõe sobre a contribuição para o PIS/Pasep**. Brasília: DF, 2002.
- BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. **Dispõe sobre a Cofins**. Brasília: DF, 2003.
- BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. Brasília: DF, 1976.
- BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Dispõe sobre a organização da Seguridade Social**. Brasília: DF, 1991.
- BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Presidência da República, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/.../lcp123.htm>>. Acesso em: 29 nov. 2024.
- BRASIL. Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999. **Aprova o Regulamento da Previdência Social**. Brasília: DF, 1999.
- BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências**. Brasília: DF, 1996.
- BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. **Regulamenta a legislação do Imposto de Renda**. Brasília: DF, 2018.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 12 jun. 2024.
- BULGARELLI, Waldírio. **Fusões, Incorporações e Cisões de Sociedades**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

- CÂMARA, Delano Carneiro da Cunha. **Custeio dos serviços prestados por empresas concessionárias**: tarifa, preço público ou taxa. Revista Controle: Doutrinas e artigos, Vol. 7, Nº. 1, 2009, págs. 331-346. Disponível em: <<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6167768>>. Acesso em: 03 jun. 2024.
- CAMPOS, R. H.; FERREIRA, R. T.; KLOECKNER, R. **Vertical tax competition in Brazil**: empirical evidence for ICMS and IPI in the period 1995-2009. Economia, v. 16, n. 1, p. 111-127, Jan./Apr. 2015. Disponível em: <<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1517758015000089>>. Acesso em: 18 nov. 2024.
- CARNEIRO, Paulo. **Lucro Presumido: uma análise tributária**. São Paulo: Saraiva, 2013.
- CARVALHO, Ana; SANTANA, Roberto. **Impostos federais: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2021.
- CASTRO, Rodrigo Rocha Monteiro de. **Regime jurídico das reorganizações**. São Paulo: Saraiva, 2016.
- COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**: direito de empresa. Sociedades. 4. Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário**: teoria e prática. 5 Ed. São Paulo: SaraivaUni, 2023.
- DHINGRA, R.; AGGARWAL, A. **Reorganização societária: uma análise estratégica**. São Paulo: Elsevier, 2014.
- DOOLEY, L. M. **Case Study Research and Theory Building**. Advances in Developing Human Resources. Vol 4 p. 335-354. Disponível em: <<https://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1177/1523422302043007>>. Acesso em: 10 jan. 2025.
- EIZIRIK, Nelson. **Incorporação de Ações**: Aspectos Polêmicos. In: Warde Jr., Walfrido Jorge. **Fusão, Cisão, Incorporação e Temas Correlatos**. São Paulo: Quartier Latin, 2009.
- ERITOTIS, N. **Reestruturação de capital e escudo fiscal**. São Paulo: Atlas, 2007.
- FABRETTI, André. **Contribuição de melhoria: aspectos legais e práticos**. São Paulo: Atlas, 2015.
- FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

- FALLET, L.; FEITOSA FILHO, J. **Insumos para fins de creditamento do PIS e COFINS**. São Paulo: Saraiva, 2019.
- FERREIRA, Lucas. **Tributação e planejamento fiscal: uma abordagem estratégica**. São Paulo: Atlas, 2020.
- FAVERO, José et al. **Contabilidade: fundamentos e práticas**. São Paulo: Atlas, 1997.
- GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuições especiais: natureza e regime jurídico**. Curso de especialização de direito tributário. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- HENDRIKSEN, Eldon; VAN BREDA, Michael. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2012.
- FRANCO, José Hilário. **Contabilidade: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 1997.
- ITAITUBA (PA). **Lei nº 2.716 de 26 de dezembro de 2013**. Dispõe sobre o Sistema Tributário do Município de Itaituba, Estado do Pará, e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.itaituba.pa.gov.br/public/admin/globalarq/legislacao/arquivo/856fbd09505036237937468c8a297383.pdf>>. Acesso em: 15 dez. 2024.
- JACINTO, Paulo. **Análise patrimonial e suas implicações**. São Paulo: Atlas, 1990.
- JARSO, M. **Reorganização societária: desafios e oportunidades**. São Paulo: Atlas, 2013.
- LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- LUZ, Érico Eleuterio da. **Contabilidade tributária**. 2. Ed. Curitiba: Intersaberes, 2014.
- MARCANTONIO, A. T.; SANTOS, M. M.; LEHFELD, N. A. de S. **Elaboração e divulgação do trabalho científico**. São Paulo, Atlas, 1993.
- NEVES, Carlos; VICECONTI, João. **Lucro Presumido: aspectos tributários**. São Paulo: Atlas, 2004.
- OLIVEIRA, Fernando. **Princípios tributários e sua aplicação**. São Paulo: Atlas, 2015.
- OLIVEIRA, M. M. **Como fazer pesquisa qualitativa**. Petrópolis, Vozes, 2007.
- ORRÚ, Carlos. **Contabilidade e controle patrimonial**. São Paulo: Atlas, 1990.

PASSOS, Gustavo Henrique Pinto; VILAR, Euler Nobre. **Ágio em operações de incorporação reversa indireta**: um estudo de caso sob o ponto de vista contábil e fiscal. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 10. São Paulo, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. Ed. São Paulo: SaraivaJur, 2020.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 14. Ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

PAULSEN, Sérgio. **Evasão e elisão fiscal**: conceitos e implicações. São Paulo: Atlas, 2022.

PEREIRA, Ana; SOUZA, Carlos. **Regimes tributários**: uma análise comparativa. São Paulo: Atlas, 2021.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012.

PRZEPIORKA, M. et al. **Insumos e creditamento tributário: uma análise crítica**. São Paulo: Saraiva, 2019.

QUINTANS, L. C. P. **Sociedades empresárias e sociedade simples**: teoria e prática. 2. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. **Sistema tributário nacional: uma análise crítica**. São Paulo: Atlas, 2002.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. São Paulo, Atlas, 1989.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz. De et al. **IRPJ e CSLL**: manual do imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido. 3. Ed. São Paulo, IOB, 2009.

SAMPAIO, Lucilaine Escobar Teixeira; MARQUES, Heitor Romero. **A Importância do planejamento tributário nas micro e pequenas empresas**. Revista Controle: Doutrinas e artigos, Vol. 13, Nº. 1, 2015, p. 199-217. Disponível em: <<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6167543>>. Acesso em: 29 set. 2024.

SHIM, Jae K. **Practical Guide to Mergers, Acquisitions and Divestitures**. Global Professional, 2012.

SIQUEIRA, Eurípedes Bastos; CURY, Lacordaire Kemel Pimenta; GOMES, Thiago Simões. **Planejamento tributário**. Revista CEPPG. Ano XIV, Nº. 25, 2011, p. 184-196.

Disponível em: <https://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/5

1c23e8670bb3aeef7da564aa767d33b.pdf>. Acesso em: 12 ago. 2024.

STROHMEIER, Lilian Souza. **O Planejamento tributário através de reorganizações societárias**. Porto Alegre: UFRGS, 2010.

VARSANO, Ricardo. **A tributação do valor adicionado, o ICMS e as reformas necessárias para conformá-lo às melhores práticas internacionais**. Washington, D.C.: Banco Interamericano de Desenvolvimento, 2014. Disponível em: <<https://publications.iadb.org/pt/tributacao-do-valor-adicionado-o-icms-e-reformas-necessarias-para-conforma-lo-melhores-praticas>>. Acesso em: 12 out. 2020.

VAZ, Luan Gomes; TOMÉ, Alexandre Scherrer. **A perspicácia dos controllers em relação à gestão tributária**. Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana. Disponível em: <<https://www.eumed.net/rev/oel/2018/03/gestao-tributaria.html>>. Acesso em: 14 jun. 2024.

WARDE JR, Walfrido Jorge. **Fusão, Cisão, Incorporação**. São Paulo, Quartier Latin, 2009.

WESTON, J. F.; WEAVER, S. C. **Mergers & acquisitions**. New York: McGraw-Hill, 2001.

XAVIER, Alberto. **Direito tributário internacional do Brasil**. 7. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regimes de tributação federal**. 3 Ed. Curitiba: Juruá, 2003.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Planejamento tributário: fusão, cisão e incorporação**. 6. Ed. Curitiba: Juruá, 2010.

ZAHID, Nauman; SHAH, Asif Mujtaba. **Mergers and acquisitions in international business**. European Scientific Journal, v. 22, p. 43, 2011. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/299599523_Mergers_and_Acquisitions_in_International_Business>. Acesso em 18 nov. 2024.

APÊNDICE

Apêndice A – Questionário

QUESTIONÁRIO PARA PESQUISA DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO – TCC

1. Gênero:

() Masculino () Feminino

2. Qual a sua idade?

3. Qual seu estado civil?

() Solteiro(a)

() Casado(a)

() Viúvo(a)

() Divorciado(a)

4. Qual seu grau de escolaridade?

() Ensino fundamental completo () Incompleto

() Ensino médio completo () Incompleto

() Ensino superior completo () Incompleto

5. Você possui conhecimento acerca dos regimes tributários: simples nacional, lucro presumido e lucro real? Se sim, faça um breve comentário a respeito.

6. Qual é o regime tributário utilizado na sua empresa?

() Simples Nacional

() Lucro Presumido

() Lucro Real

7. Como foi escolhido o regime tributário para a empresa? Houve algum planejamento tributário?

8. Qual o seu entendimento sobre planejamento tributário?

9. Você entende o planejamento tributário como algo importante para a empresa?

10. Você tem interesse em aplicar um planejamento tributário na sua empresa?
