

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: CONTRIBUIÇÕES AO GERENCIAMENTO DE TRIBUTOS EM UMA EMPRESA DE VENDAS E LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA

Andréia Bicioni Pacheco Dourado¹, Sofia Ines Niveiros², Ramon Luiz Arenhardt³,
Aloisio Rodrigues Da Silva⁴, José Ribeiro Viana Filho⁵

Resumo: A finalidade central desta pesquisa é demonstrar a importância do planejamento tributário como um processo que possibilita a escolha da melhor opção de regime tributário, visando a economia de tributos, dever constitucional de todo administrador ativo e probo. As empresas buscam por meio legal e até mesmo como dever dos gestores identificar as possibilidades regulamentares de reduzir a carga tributária e com isso aumentar a capacidade competitiva e de sobrevivência de seus negócios, por meio de ações oriundas do planejamento tributário, enquanto processo de gestão de tributos. O planejamento tributário é um processo contínuo dentro de qualquer atividade de negócios. Enquanto de um lado o contribuinte busca identificar algumas situações que possibilitam reduzir seus custos com tributos, por outro o fisco está sempre atento para eliminar qualquer possibilidade de evasão de tributos. Foi realizado um levantamento dos dados da empresa por meio dos relatórios contábeis. Destacando a importância do planejamento tributário esta pesquisa se propôs a responder à seguinte questão: Como o planejamento tributário pode auxiliar na definição do regime tributário com o foco de reduzir a carga tributária da empresa estudada? O estudo foi desenvolvido a partir de uma pesquisa descritiva e qualitativa, os dados foram coletados por meio dos relatórios contábeis da empresa que é enquadrada no regime do Simples Nacional. O período analisado foram os anos de 2014 e 2015. Os resultados obtidos pela análise comparativa dos dados evidenciados em suas demonstrações contábeis apresentam que o regime de tributação adotado pela empresa atualmente é o mais favorável e que o planejamento tributário contribui efetivamente para a definição do regime mais vantajoso para a empresa analisada.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Prestação de Serviços. Regimes de Tributação.

-
- 1 Graduação em Ciências Contábeis pela UFMT.
 - 2 Graduação em Ciências Contábeis pela UFSC. Doutora em Engenharia de Produção pela UFSC. Docente da Universidade Federal de Mato Grosso/CIC/ICHS/CUR.
 - 3 Graduação em Ciências Contábeis pela UFMT. Doutorando em Administração pela UNINOVE. Docente da Universidade Federal de Mato Grosso/CIC/ICHS/CUR.
 - 4 Graduação em Ciências Contábeis pela UFMT. Doutor em Ciências Contábeis pela UNR. Docente da Universidade Federal de Mato Grosso/CIC/ICHS/CUR.
 - 5 Graduação em Ciências Contábeis pela UFMT. Mestre em Ciências Contábeis pela UFPB. Docente da Universidade Federal de Mato Grosso/CIC/ICHS/CUR.

-- ARTIGO RECEBIDO EM 16/01/2018. ACEITO EM 17/10/2018. --

TAX PLANNING: REDUCTION OF TAXES IN A COMPANY OF SALES OF LEASING OF COMPUTER EQUIPMENT IN THE MUNICIPALITY OF RONDONÓPOLIS-MT.

Abstract: The main purpose of this research is to demonstrate the importance of tax planning as a process that allows the choice of the best tax regime option, aiming at tax savings, constitutional duty of all active and proba. The companies seek by legal means and even as a duty of managers to identify the regulatory possibilities of reducing the tax burden and thereby increase the competitive and survival capacity of their businesses, through actions arising from tax planning, as a process of management of tributes. Tax planning is an ongoing process within any business activity. While on the one hand the taxpayer seeks to identify some situations that make it possible to reduce their costs with taxes, on the other, the tax authorities are always attentive to eliminate any possibility of tax evasion. A survey of the company's data was performed through the accounting reports. Emphasizing the importance of tax planning, this research proposed to answer the following question: How can tax planning help in defining the tax regime that reduces the tax burden of the company studied? The study was developed from a descriptive and qualitative research, the data were collected through the accounting reports of the company that is framed in the regime of National Simples. The period analyzed was the years 2014 and 2015. The results obtained by the comparative analysis of the data evidenced in its financial statements show that the tax regime adopted by the company is currently the most favorable and that tax planning effectively contributes to the definition of the regime more advantageous for the company analyzed.

Keywords: Tax Planning. Services. Taxation.

1 Introdução

Aportar caminhos, por intermédio do conhecimento dos negócios realizados pelo contribuinte, é papel fundamental do planejamento tributário enquanto processo que incluiu ações seguras e legais de redução de custos, inclusive com tributos. Disso, surge a gestão tributária, que pode fornecer grande vantagem competitiva empresarial, criando oportunidades para novos investimentos e maiores resultados (SANTOS, 2012).

O planejamento tributário torna-se indispensável para as empresas que buscam de forma legal maneiras para pagar menos tributos e conseqüentemente obter mais lucros. O planejamento é realizado para verificar principalmente se o regime de tributação adotado pela empresa é o mais adequado para ela (MUNIZ, 2012).

O processo de redução da carga tributária pode ser feito de duas formas: a lícita que é denominada elisão fiscal e a ilícita conhecida como sendo evasão fiscal. A elisão fiscal é feita por meio de planejamento fiscal buscando brechas nas leis para poder reduzir a carga tributária de forma legal, bem como definir o melhor momento para o pagamento de cada tributo, por meio da análise da ocorrência de seus fatos geradores, sem causar nenhum ônus. Já a evasão fiscal ocorre de forma totalmente ilegal, podendo assim causar ônus posteriormente se for comprovada essa ilegalidade (MUNIZ, 2012; SANTOS, 2012).

No ambiente tributário do Brasil existem quatro regimes disponíveis na sistemática de apuração de tributos que são: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado. Esta pesquisa compreende a análise do melhor regime de apuração para a empresa estudada, apresentando os aspectos conceituais e informações obtidas junto aos gestores, por meio de relatórios fiscais e contábeis fornecidos pelo serviço de contabilidade. Ao discorrerem sobre a finalidade da contabilidade tributária Chaves e Muniz (2016, p. 3)

assim expressam: “A contabilidade registra os fatos geradores de tributos na pessoa jurídica, como também fatos econômicos que não geram tributos e outros que têm reflexos indiretos na carga tributária da empresa”.

O planejamento tributário é a forma lícita de reduzir a carga fiscal das empresas, exigindo conhecimento, estratégias e informações, o seu propósito é encontrar a alternativa legal com menos custos para o contribuinte; ou seja, a tributação que melhor se enquadra com a atividade da empresa (GOLLUB, 2015).

É oportuno enfatizar que o enquadramento adequado do regime de tributação proporcionará a maximização de resultados e em decorrência desse efeito o planejamento tributário, contribuirá para o aumento da competitividade da organização de negócios, bem como para a sua permanência no mercado gerando emprego e renda.

Com base nos levantamentos realizados e destacando a importância do planejamento tributário para a empresa do ramo de vendas e locação de produtos informática, em questão, atualmente enquadrada no Simples Nacional, buscou-se resposta ao seguinte questionamento: Como o planejamento tributário pode auxiliar na definição do regime tributário com o foco de reduzir a carga tributária da empresa estudada?

Este trabalho se justifica por contribuir à empresa estudada, com resultados que proporcionarão informações aos gestores, as quais servirão de instrumentos de avaliação de desempenho da empresa, auxiliando no processo de tomada de decisão, especialmente em relação ao tipo de tributação adotada pela empresa. Outro eixo que justifica este trabalho é que ele servirá de estímulo aos gestores da empresa, no que diz respeito aos resultados alcançados e, além disso, poderá instigá-los a desenvolver um controle periódico dos resultados e leva-los a sempre realizar análise dos resultados obtidos pela empresa.

O objetivo geral do estudo é demonstrar a importância do planejamento tributário como um processo que possibilita a escolha da melhor opção de regime tributário, visando a economia de tributos, dever constitucional de todo administrador ativo e probo.

No estudo parte-se do pressuposto que o regime tributação adotado pela empresa que atualmente é o Simples Nacional, seja a forma de se economizar no recolhimento dos impostos, visto que a empresa é de pequeno porte, e ser prestadora de serviços, tendo assim baixo custo operacional.

2 Fundamentação Teórica

Neste tópico as temáticas contempladas são Planejamento e Contabilidade Tributária; Regimes de Tributação; Empresas Prestadoras de Serviço; Principais Tributos incidentes nas empresas prestadoras de Serviço e Trabalhos realizados relacionados ao tema da pesquisa.

2.1 Planejamento e Contabilidade Tributária

A carga tributária brasileira tem se mostrado cada vez mais elevada atualmente existem vários tributos diferentes divididos entre taxas, impostos e contribuições, todos exigidos por lei nas três esferas de governo: Federal, Estadual e Municipal (SILVA et al., 2011).

Contabilidade Tributária é definida por Fabretti (2014, p. 5) como sendo: “[...] o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”. Por outro lado, para que a contabilidade tributária possa servir de suporte básico para a elaboração do planejamento tributário deve considerar aos seguintes aspectos fundamentais:

- a) adequado planejamento tributário (que exige conhecimento da legislação tributária);
- b) relatórios contábeis eficazes que demonstrem a exata situação das contas do patrimônio e do resultado (que exige conhecimento de contabilidade);
- c) controle apurado das despesas indedutíveis e das receitas não tributáveis, temporárias ou definitivas para apuração da base de cálculo dos tributos. (FABRETTI, 2014, p. 37).

Tendo em vista os conceitos relativos a contabilidade tributária, pode se dizer que ela é responsável pela verificação e validação dos tributos incidentes na empresa. A partir de então, faz-se necessário a realização do planejamento tributário como uma ferramenta para obter a economia fiscal. ZANLUCA (2012) apresenta que:

O planejamento tributário é um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento de tributos. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la. (ZANLUCA, 2012).

Já Fabretti conceitua Planejamento Tributário como:

Estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário.

O Planejamento Tributário exige, antes de tudo, bom senso do planejador.

Há alternativas legais válidas para grandes empresas, mas que são inviáveis para as médias e pequenas, dado o custo das operações necessárias para execução desse planejamento podem exigir.

A relação custo/benefício deve ser muito bem avaliada. Não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/benefício variam muito em função dos valores envolvidos, da época, do local etc [...] (FABRETTI, 2009, p. 8).

Dessa forma os empresários podem estruturar o seu negócio da forma mais competitiva, respeitando as leis brasileiras. Este entendimento se apoia a conhecida elisão fiscal ou economia legal (planejamento tributário).

A elisão fiscal pressupõe a licitude de comportamento do contribuinte que objetive identificar as consequências fiscais de uma decisão, resultando em uma economia de tributos [...] pode ser definida como todo procedimento lícito realizado pelo contribuinte antes da ocorrência do fato gerador com o objetivo de eliminar ou postergar a obrigação tributária ou reduzir o montante devido. (OLIVEIRA; 2009, p.193).

Dentre as formas mais utilizadas de elisão fiscal a mais utilizada é o regime tributário, através do planejamento tributário se chega a melhor opção para cada entidade. Sem que ela seja prejudicada.

2.2 Regimes de Tributação

No Brasil há pelo menos quatro possibilidades de opção tributária para o cálculo e pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro e em decorrência da opção escolhida o cálculo de outros tributos como por exemplo o PIS e a COFINS. Neste tópico são discutidos os seguintes regimes de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional.

2.2.1 Lucro Real

De acordo com o Decreto nº 3000/1999, atualizado pela Lei nº 12.973/2014, o Lucro Real é conceituado como sendo o resultado contábil líquido do trimestre antes do IRPJ e CSLL, transcrito em livro próprio – denominado Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico (E-LALUR) e (E-LACS) Livro de Apuração de Contribuição Social. Todos ajustados pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda. Precisamente, o art. 247, do Decreto nº 3000/99 assim o conceitua: Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º)”.
Fabretti conceitua Lucro real como:

Lucro real é um conceito fiscal e não econômico. No conceito econômico, o lucro é o resultado positivo da soma algébrica de receita bruta (de vendas ou serviços) (-) devoluções e impostos (-) custos (-) despesas operacionais (+) receitas não operacionais (-) despesas não operacionais. Ou seja, o resultado contábil. A Lei do IR denomina esse resultado contábil (econômico) de lucro líquido.

O lucro real, conforme determina o art. 247 do RIR, é o lucro líquido (contábil) do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do IR.

Logo, o lucro real para uma apuração eminentemente fiscal é, na prática, para dizer o menos, inadequada.

Real dá a ideia de verdadeiro, que no caso, é o resultado econômico positivo – receita maior do que despesa.

Na prática, verifica-se que às vezes, a empresa tem um resultado econômico negativo (prejuízo), mas a legislação do IR manda adicionar a ele diversos valores que considera não dedutíveis.

Assim, de um prejuízo econômico – resultado econômico, contábil, verdadeiro – apura-se um “lucro real” mediante a adição de despesas ao resultado negativo, tornando-o positivo. Nada mais irreal. (FABRETTI, 2009, p.202).

O Decreto nº 3.000 traz o seguinte conceito sobre o lucro real:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte “B” do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º). (Decreto nº 300, Seção III Art. 247 de 26 de março de 1999).

Comparando os conceitos acima as empresas optantes pelo regime de apuração do Lucro Real irão apurar do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, após realizadas todas adições e exclusões. A alíquota para pagamento de IRPJ é de 15% e a CSLL normalmente é de 9%, ambos calculados sobre o lucro real apurado. Podendo ser apuração trimestral ou mensal com ajuste anual.

2.2.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido trata de uma tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL das pessoas jurídicas. A sistemática é utilizada para presumir o lucro da pessoa jurídica a partir de sua receita bruta e outras receitas sujeitas à tributação. Segundo Fabretti, o Lucro Presumido:

É uma alternativa para as pequenas empresas, até o limite da receita bruta total estabelecido em lei. Estas, em vez de apuração pelo lucro real, ou seja, de escrituração contábil, podem presumir esse lucro. Consideram, como tal, o resultado da aplicação de determinado percentual sobre a receita total (por exemplo: 8% de uma receita de R\$100.000,00 = lucro presumido de R\$8.000,00). FABRETTI (2009, p. 202)

As pessoas jurídicas de direito privado, e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, que apuram o IRPJ com base no Lucro Presumido ou Arbitrado estão sujeitas à incidência cumulativa para PIS e COFINS.

A partir de 01.01.2014, o limite de receita bruta total passou a ser R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicados pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei 12.814/2013, Art. 7).

Conforme citado na Lei 9.430/1996, Art. 26 a opção pela tributação com base no Lucro Presumido terá aplicação sobre todo o período de atividade da empresa em cada ano

calendário e será manifestada após o pagamento da primeira ou única quota do imposto pertinente ao primeiro período de apuração (BRASIL, 1996).

No regime do lucro presumido, a apuração do imposto será feita trimestralmente, por períodos encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Desde 1999 a opção pela tributação com base no lucro presumido é definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei 9.718/1998, artigo 13, § 1º). Isso significa que as empresas optantes que efetuarem o pagamento no primeiro trimestre deverão permanecer nesse regime tributário durante todo o ano. (BRASIL, 1988).

O imposto com base no lucro presumido será determinado trimestralmente por períodos encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei 9.430/1996, artigos 1º e 25, BRASIL, 1988 e RIR/1999, art. 516, § 5º).

O IRPJ e a CSLL devidos com base no Lucro Presumido deverão ser pagos até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração trimestral.

2.2.3 Lucro Arbitrado

A respeito deste regime tributário é oportuno ressaltar que até o exercício social de 1995, pelas diretrizes da Lei nº 8.981, somente o fisco poderia arbitrar o resultado. Entretanto, conforme muito bem afirma Chaves (2017, p. 20) “[...] a partir de 1996, o contribuinte passou a fazer a opção, também por essa modalidade de base de cálculo do Imposto de Renda”. Isso em função da regulamentação do art. 26, da Lei nº 8981/95, pelo art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda que assim estabelece:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

VI – o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Observa-se, então, que o contribuinte goza da liberdade em arbitrar o lucro para fins de determinar o imposto de renda e a contribuição social, quando não dispor de documentação comprobatória para apresentar ao fisco, desde que disponha de elementos adequados para comprovar a origem de suas receitas.

Segundo Fabretti o Lucro Arbitrado:

É uma faculdade do fisco, prevista para os casos em que a pessoa jurídica não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais; deixa de elaborar as respectivas demonstrações financeiras; tem sua escrituração desclassificada pela fiscalização; optou indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou, ainda, se não mantém

arquivo de documentos. Em qualquer dessas hipóteses, o fisco poderá arbitrar o lucro, cujas regras de arbitramento estão tornando-se cada vez mais severas. A autoridade tributária poderá fixar o lucro arbitrado por um percentual sobre a receita bruta, quando conhecida, ou com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido em anos-calendários anteriores. O arbitramento não exclui a aplicação de penalidades cabíveis. (FABRETTI 2009, p.202)

De acordo com o art. 16 da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o lucro arbitrado será determinado mediante:

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento. Parágrafo único. No caso das instituições a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento.

Sendo assim quando a empresa não apresenta os fatos reais da empresa as autoridades fiscais podem arbitrar o lucro da empresa.

2.2.4 Simples Nacional

O Simples Nacional consiste em um sistema de tributação diferenciado, simplificado e favorecido, que consolida, em um único recolhimento, diversos tributos federais (IRPJ, CSL, PIS, COFINS, IPI e contribuição previdenciária patronal), estaduais (ICMS) e municipais (ISS), facilitando a vida das microempresas e das empresas de pequeno porte. A Lei Complementar nº 123, da Receita Federal do Brasil explica que o Simples Nacional:

Abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). É administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios. (LC 123)

Para o ingresso no Simples Nacional é necessário enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte; cumprir os requisitos previstos na legislação e formalizar a opção pelo Simples Nacional.

Características principais do Regime do Simples Nacional de acordo com a Lei Complementar 123/2006:

- ser facultativo;
- ser irretroativo para todo o ano-calendário;
- abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP);
- recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação
- disponibilização às ME/EPP de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS e, a partir de janeiro de 2012, para constituição do crédito tributário;
- apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais;

- prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta;
- possibilidade de os Estados adotarem sublimites para EPP em função da respectiva participação no PIB. Os estabelecimentos localizados nesses Estados cuja receita bruta total extrapolar o respectivo sublimite deverão recolher o ICMS e o ISS diretamente ao Estado ou ao Município. (BRASIL, 2006).

O recolhimento do simples em uma guia única e os percentuais variam de acordo com a média acumulada nos últimos doze meses, os impostos estão destacados todos na guia única de recolhimento do simples. Para saber quando irá se pagar de cada imposto a empresa tem que saber qual anexo da lei ela se enquadra, esses anexos podem ser encontrados no final da LC 123/2006.

2.3 Empresas Prestadoras de Serviço

Prestação de Serviços pode ser compreendida como a execução de um trabalho contratado por terceiros (empresa/comunidade), que desempenhe quaisquer atividades materiais, ou intelectuais, com fim produtivo ou lucrativo.

Conforme citado por Maximiano (2011), os resultados da prestação de serviço são comprados pelos clientes por causa de sua utilidade. Essa ideia ajuda o empresário a pensar nas razões que o cliente tem para adquirir o produto ou serviço e, ao mesmo tempo, nas medidas internas de eficiência da empresa. A prestação de Serviço é um sistema que possui entrada, que é a necessidade do cliente, o processamento é a prestação do serviço e a saída é a satisfação do cliente (MAXIMIANO, 2011).

2.4 Principais Tributos incidentes nas empresas prestadoras de Serviço

Neste tópico será relacionado os principais tributos incidentes em empresas prestadoras de serviços. Vamos destacar os de maior impacto nos três tipos de tributação: o Imposto de Renda, a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, a Contribuição Para Financiamento Da Seguridade Social, o Programa De Integração Social e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza.

2.4.1 IR – Imposto de Renda

O Imposto Sobre a Renda é de competência da União (federal), e incide sobre a renda tanto de físicas como jurídicas. A receita federal do Brasil trata como contribuintes:

São contribuintes e, portanto, estão sujeitos ao pagamento do IRPJ, as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no País. Elas devem apurar o IRPJ com base no lucro, que pode ser real, presumido ou arbitrado. A alíquota do IRPJ é de 15% (quinze por cento) sobre o lucro apurado, com adicional de 10% sobre a parcela do lucro que exceder R\$ 20.000,00 / mês. (RFB, 2016).

O Código Tributário Nacional (2010) traz alguns conceitos fundamentais no tange a forma de aplicação do mesmo.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam. (CNT, 2010).

O Imposto Sobre a Renda incide independentemente da forma de tributação da empresa, seja pelo Simples Nacional, Lucro Real ou Lucro Presumido. O que muda são os percentuais aplicados em cada tipo.

No Lucro Presumido é determinado por períodos de apuração trimestrais. Os percentuais aplicados para compor a base de cálculo do imposto de renda do lucro presumido são localizados no art. 223 do RIR/1999, na Tabela abaixo está relacionado os percentuais:

Tabela 1 – Percentuais de presunção do IRPJ no lucro presumido

Ramo/Atividades	%
Atividades em geral (RIR/1999, art. 518)	8,0
Revenda de combustíveis	1,6
Serviços de transporte (exceto o de carga)	16,0
Serviços de transporte de cargas	8,0
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32,0
Serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e cito patológica, medicina nuclear e análises e patologias clínicas.	8,0
Intermediação de negócios	32,0
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis).	32,0

Fonte: RFB (2016).

A Tabela 1 mostra os percentuais de acordo com o ramo de atividade de cada categoria. E tem uma variação na presunção que vai de 1,6% até no máximo de 32%.

Já no lucro real independente do ramo de atividade o imposto de renda à alíquota de 15%, incidente sobre a base de cálculo apurada. Essa apuração pode ser anual, trimestral ou por estimativa mensal.

No Simples Nacional todos os impostos são recolhidos de forma única na guia do Simples, e varia de acordo o faturamento acumulado nos últimos 12 meses.

2.4.2 CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido foi instituído pela Lei nº 7.689/98, e é de competência da União. Os contribuintes são as pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, e a mesma é equiparada pela legislação do Imposto de Renda. Para a RFB:

Estão sujeitas ao pagamento da CSLL as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no País. A alíquota da CSLL é de 9% (nove por cento) para as pessoas jurídicas em geral, e de 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras, de seguros privados e de capitalização. A apuração da CSLL deve acompanhar a forma de tributação do lucro adotada para o IRPJ. (RFB, 2016).

A alíquota da CSLL no Lucro Real é de 9% para as pessoas jurídicas em geral, e de 15% no caso das pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras, de seguros privados e de capitalização. O seu recolhimento é trimestral.

No Lucro Presumido a CLSS é definida na Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a base de cálculo da CSLL devida por percentual de presunção da receita bruta após deduzidos as vendas canceladas e devolvidas, sendo a alíquota aplicada de 12% para as pessoas jurídicas em geral, ou a 32% no caso para as pessoas jurídicas que desenvolvam as seguintes atividades (Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, com a redação dada pela Lei nº 10.684, de 2003, art. 22).

2.4.3 COFINS – Contribuição Para Financiamento Da Seguridade Social

A COFINS veio através da Lei Complementar nº 70/91, e seus contribuintes são as pessoas jurídicas em geral, inclusive as equiparadas, bem como as cooperativas e entidades imunes e isentas. E sua apuração é feita mensalmente.

Suas alíquotas variam de acordo o regime de tributação, no caso das empresas optantes Simples Nacional e Tributadas pelo Lucro Presumido a alíquota ser aplicada é de 3% sobre o faturamento. As empresas optantes pelo Lucro Real é de 7,6% sobre o faturamento.

2.4.4 PIS – Programa De Integração Social

O PIS é calculado mensalmente sobre o faturamento, no Lucro presumido sua alíquota de 0,65%, pelas pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido, e de 1% da folha de pagamento de contribuintes tais como os templos de qualquer culto; os partidos políticos; condomínios e entidades sem fins lucrativos conforme o art.12 da Lei nº 9.532/97. As empresas tributadas pelo lucro Real são de 1,65% do faturamento.

De acordo com o art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a contribuição para o PIS é realizada pelo faturamento mensal. Respeitando as deduções legais, e o aproveitamento de crédito tributário no caso do não-cumulativo.

2.4.5 ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

O imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é de competência dos municípios de do Distrito Federal, os índices dos serviços são instituídos na Lei Complementar 116/2003. São contribuintes desse imposto a empresa ou trabalhador autônomo que presta serviços tributáveis.

O CTN (Código Tributário Nacional) traz nos artigos de 71 a 73 sobre o ISS. O imposto é cobrado toda vez que for realizado a prestação de serviço, a base de cálculo é o valor do serviço prestado, as alíquotas são definidas em lei por cada município.

2.5 Publicações de periódicos relacionados ao tema da pesquisa.

Para realizar a pesquisa foram utilizados os termos “tributária” em conjunto com os termos “tributário” ou “tributos”. Optou-se por fazer a pesquisa mais genérica possível, procurando-se fazer o filtro através da análise dos artigos. Com isto reduz-se a possibilidade de se excluir *a priori* trabalhos que pudessem estar relacionados ao tema, mas que não se encaixassem nos termos de pesquisa mais reduzidos.

Quando o site disponibiliza o campo “conteúdo da revista”, definiu-se optar pelo item “todos”, desta forma a pesquisa identifica se a palavra selecionada encontra-se em qualquer um destes setores do artigo: autor, título, resumo, termos indexados e texto completo.

A pesquisa foi realizada em revistas, para a seleção das revistas foi selecionada uma base de dados específica da área de Ciências Contábeis a Atena (portal que acessa doze periódicos científicos em Contabilidade e Gestão) e das revistas qualis A2 a seguir: Revista Contabilidade & Finanças (RC&F) da FEA/USP; Contabilidade Vista & Revista da UFMG; Revista Universo Contábil da FURB/SC e Revista Brasileira de Gestão de Negócios (RBGN) da FECAP/SP.

Cabe destacar que foram encontrados diversos trabalhos direcionados à pesquisa na educação, percepções de profissionais, discentes e docentes, que foram desconsiderados, assim como outros trabalhos que não são direcionados a aplicação do planejamento tributário em organizações privadas. Ainda, quando nos termos pesquisados surgiram o mesmo trabalho, foram considerados só uma vez.

Inicialmente na base de dados Atena foram encontrados 56 trabalhos para a palavra tributária, 17 para tributário e 17 para tributos. Após análise dos trabalhos somente seis apresentavam características relacionadas ao foco da pesquisa deste trabalho. Na Revista Brasileira de Gestão de Negócios não foi encontrado nenhum artigo relacionado ao tema. Na Revista Universo Contábil foram encontrados: 7 trabalhos para a palavra tributária, 9 para tributário e 3 para tributos. Após análise somente um foi relacionado com a pesquisa. Na Contabilidade Vista & Revista foram encontrados: 2 trabalhos para a palavra tributária, 2 para tributário e nenhum para tributos. Após análise dois foram relacionados

com a pesquisa. Finalmente, na Revista Contabilidade & Finanças foram encontrados: 64 trabalhos para a palavra tributária, 44 para tributário e 56 para tributos. Após análise nenhum trabalho foi relacionados com a pesquisa.

Para facilitar a visualização dos trabalhos relacionados com a pesquisa, a seguir, apresenta-se o Quadro 1 com a relação dos artigos selecionados por revista. Cada artigo apresenta seu título, os autores, ano em que foi publicado e o objetivo de cada um.

Quadro 1 – Artigos de Revistas

Base Atena			
Autores	Ano	Título	Objetivo
Jéssica Rayse de Melo Silva, Lucimar Antônio Cabral de Ávila, Rodrigo Fernandes Malaquias	2012	Tipos e intensidade de serviços prestados por escritórios de contabilidade: uma análise da prestação de serviços de Planejamento Tributário.	identificar os tipos de serviços prestados por escritórios de contabilidade, a intensidade de sua prestação e também aspectos ligados ao planejamento tributário, inclusive analisando se os serviços ofertados estão de acordo com as definições da literatura adotada.
Marcia Corrêa Ramos, Antonio Lopo Martinez	2018	Agressividade tributária e o refazimento das demonstrações financeiras nas empresas brasileiras listadas na B3.	verificar a relação entre a agressividade tributária e o refazimento das Demonstrações Financeiras em empresas brasileiras listadas na B3.
Matheus Tumelero Dornelles, Clóvis Antônio Kronbauer, João Luis Peruchena Thomaz, Antônio Carlos Brunozi Júnior	2015	Efeitos da adoção do regime de substituição tributária do ICMS na cadeia vinícola do Vale dos Vinhedos	analisou os efeitos nos preços praticados pela Cadeia Vinícola do Vale dos Vinhedos em função da adoção do regime de substituição tributária do ICMS no período de 2007 a 2012.
Bruna Altoé Marques, Denizar Leal, Paulo Henrique Amaral Rody	2016	Contribuição da lei do bem para o planejamento tributário de uma unidade empresarial e a percepção dos contadores do estado do Espírito Santo sobre incentivos fiscais e planejamento tributário	identificar como a Lei do Bem contribui para o planejamento tributário de uma unidade empresarial e qual a percepção dos contadores do Estado do Espírito Santo sobre Incentivos Fiscais e Planejamento Tributário.
Paulo César de Melo Mendes, Renan Palhares Torreão Braz	2018	Uma análise sobre os tributos diferidos no setor de Construção Civil	analisar a adequação das práticas contábeis apresentadas pelas entidades do setor de construção civil às recomendações doutrinárias e normativas dos principais órgãos, bem como o impacto, em termos numéricos, dos tributos diferidos.

Geraldo Alemandro Leite Filho, Núbia Aparecida Coelho	2002	Planejamento Tributário pela Contabilidade: uma necessidade para o desenvolvimento das microempresas e empresas de pequeno porte Brasileiras	demonstrar a importância, a necessidade e a possibilidade de utilização do Planejamento Tributário pela Contabilidade como um diferencial capaz de auxiliar no desenvolvimento das Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) no cenário brasileiro.
Revista Universo Contábil			
Autores	Ano	Título	Objetivo
Rafael Guidotti Noble, Marcos Antônio de Souza, Lauro Brito de Almeida	2006	Investimentos de Capital, Custo Tributário e Competitividade: um caso do setor Siderúrgico Brasileiro	estudar o impacto do custo tributário incidente sobre o investimento destinado à expansão de uma planta siderúrgica no Brasil, comparada com a carga tributária que ocorreria caso tal investimento fosse realizado em outros países alternativos, especificamente EUA, Canadá e Chile.
Contabilidade Vista & Revista			
Autores	Ano	Título	Objetivo
Alexandre Eduardo Lima Ribeiro, Poueri do Carmo Mário.	2008	Utilização de metodologias de reestruturação societária como ferramenta de planejamento tributário: um estudo de caso	apresentar um estudo de caso, no qual se analisa a aplicabilidade das metodologias de reestruturação societária como ferramenta de planejamento tributário em um grupo empresarial do setor de agronegócio situado no estado de Minas Gerais.
Rodrigo Campolina Santos, Antônio Artur de Souza.	2005	Planejamento Tributário: o impacto dos Programas Governamentais Simples e Simples Geral nas micro e pequenas empresas	demonstrar como o planejamento tributário, feito de forma legal e com base nestes programas governamentais, pode levar às MPEs fomentar o crescimento econômico com o aumento da produção, criação de novos empregos e diminuição da informalidade, tudo isto devido à redução do ônus fiscal.

Fonte: Elaborado pelos autores, 2018.

Pode-se observar, o pequeno número de trabalhos que tem se realizado sob o assunto Planejamento Tributário em organizações privadas nos últimos anos nos periódicos pesquisados. Este reduzido número de trabalhos, justifica a elaboração de artigos nesta área, fator fundamental em virtude da importância do tema para as organizações privadas.

Verifica-se que o primeiro trabalho publicado relacionado ao planejamento tributário para microempresas e empresas de pequeno porte brasileiras foi em 2002. Posteriormente, somente em 2005 foi publicado um trabalho sob esse mesmo foco. Em 2006 e 2008 foram escritos um artigo cada ano realizando estudo de caso. Em 2012 foi analisado se os serviços contábeis envolviam o planejamento tributário. Após três anos, em 2015 foi publicado um trabalho relacionado com o assunto da pesquisa. No ano seguinte em 2016 um trabalho com o foco planejamento tributário Finalmente somente em 2018 dois artigos foram publicados que destacaram a importância deste assunto.

Todos os trabalhos selecionados destacam a importância do planejamento tributário e concordam que esta ferramenta apresenta vantagens quando implementadas pelas organizações.

3 Metodologia da Pesquisa

O presente trabalho foi realizado por intermédio de metodologia descritiva, documental e qualitativa (BEUREN, 2010; GIL, 2002).

O procedimento para coletar os dados foi acordado com um dos proprietários, que autorizou a disponibilidade dos demonstrativos contábeis dos períodos 2014 e 2015 e acesso as informações pertinentes para a elaboração da pesquisa. O funcionário responsável por auxiliar e fornecer as informações foi a pessoa encarregada do setor financeiro.

Para atingir o objetivo geral foi necessário apurar os tributos pelos três regimes disponíveis na sistemática do país: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. O cálculo pelo Simples Nacional não foi realizado pelos pesquisadores, pois como a empresa já utiliza este método o valor foi informado por esta, enquanto para o Lucro Presumido e Lucro Real com o auxílio de uma planilha no programa *Microsoft Office Excel* foram apurados os valores. Com a finalidade de observar a carga tributária em percentuais em relação à receita total para os três métodos, foram realizados as Análise Horizontal e Vertical no programa *Microsoft Office Excel*. Finalmente é realizada uma comparação dos resultados encontrados nas apurações dos três tipos de regime tributário para verificar a diferença monetária, com a finalidade de identificar qual é o mais vantajoso.

A empresa estudada está localizada no município de Rondonópolis, no Estado de Mato Grosso. É uma sociedade empresarial Ltda. constituída apenas por pessoas físicas. Ela atua no ramo de vendas e locação de produtos de informática para empresas. Atualmente ela possui um quadro com 7 funcionários e 2 sócios. Está enquadrada no Simples Nacional, tendo em média o seu faturamento atual de aproximadamente R\$ 125.000,00 por mês. Os dados fornecidos pela empresa foram os balanços e DRE dos anos de 2014 e 2015.

4 Análise dos Dados

4.1 Apuração dos Tributos pelo Simples Nacional

A apuração do simples nacional é feita de forma unificada na Tabela 2 são apresentados os valores referentes ao faturamento da empresa. Os cálculos do simples apresentados, foram fornecidos pela empresa, os mesmos não foram recalculados devido a empresa ser optante pelo simples.

Tabela 2 – Resultado do exercício no Simples Nacional

SIMPLES NACIONAL	2014	2015
Receita Operacional	R\$ 1.101.960,83	R\$ 1.447.617,22
(-) Deduções	R\$ (10.184,35)	R\$ (1.646,99)
(=) Receita Líquida	R\$ 1.093.790,48	R\$ 1.447.970,23
(-) Custos dos Produtos Vendidos	R\$ (220.657,59)	
(-) Custos dos Serviços Prestados	R\$ (32.581,66)	R\$ (13.110,59)
(=) Lucro Bruto	R\$ 840.551,23	R\$ 1.432.859,64
(-) Despesas Administrativas	R\$ (322.652,16)	R\$ (587.185,45)
(-) Despesas Tributárias	R\$ (120.210,44)	R\$ (138.510,37)
(-) Despesas Financeiras	R\$ (43.603,23)	R\$ (51.893,21)
(+) Receitas Financeiras	R\$ 150,42	R\$ 1.387,85
(-) Outras Despesas Operacionais	R\$ (249,20)	R\$ (822,00)
(+) Outras Receitas Não Operacionais		R\$ 633,50
LUCRO DO EXERCÍCIO	R\$ 353.986,62	R\$ 665.469,96
Tributos Recolhidos	2014	2015
Despesas Tributárias	R\$ 120.210,44	R\$ 138.510,37
Total dos Tributos Recolhidos	R\$ 120.210,44	R\$ 138.510,37

Fonte: dados da pesquisa (2016).

A apuração pelo simples nacional ocorre de forma simples, não tendo muitas questões a serem levantadas, devido à apuração dos tributos serem de forma unificada. Nota-se um crescimento tanto no faturamento quanto no lucro da empresa, para mensurar melhor os resultados abaixo na Tabela 3 apresenta-se a análise horizontal e vertical.

Tabela 3 – Análise Horizontal e Vertical no Simples Nacional

SIMPLES NACIONAL	2014	AH%	AV%	2015	AH%	AV%
Receita Operacional	R\$ 1.101.960,83	100	100	R\$ 1.447.617,22	131,37	100
(-) Deduções	R\$ (10.184,35)	100	0,92	R\$ (1.646,99)	16,17	0,11
(=) Receita Líquida	R\$ 1.093.790,48	100	99,26	R\$ 1.445.970,23	132,20	99,89
(-) Custos dos Produtos Vendidos	R\$ (220.657,59)	100	20,02		0	0
(-) Custos dos Serviços Prestados	R\$ (32.581,66)	100	2,96	R\$ (13.110,59)	40,24	0,91
(=) Lucro Bruto	R\$ 840.551,23	100	76,28	R\$ 1.432.859,64	170,47	98,98
(-) Despesas Administrativas	R\$ (322.652,16)	100	29,28	R\$ (578.185,45)	179,20	3994
(-) Despesas Tributárias	R\$ (120.210,44)	100	10,91	R\$ (138.510,37)	115,22	9,57
(-) Despesas Financeiras	R\$ (43.603,23)	100	3,96	R\$ (51.893,21)	119,01	3,58
(+) Receitas Financeiras	R\$ 150,42	100	0,01	R\$ 1.387,85	922,65	0,10
(-) Outras Despesas Operacionais	R\$ (249,20)	100	0,02	R\$ (822,00)	329,86	0,06
(+) Outras Receitas não Operacionais				R\$ 633,50	100	0,04
LUCRO DO EXERCÍCIO	R\$ 353.986,62	100	32,12	R\$ 665.469,96	187,99	45,97

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Pode ser observado na Tabela 3, um aumento considerável no faturamento do ano de 2015, com um total de aproximadamente 32% a mais em relação a 2014, o lucro da empresa teve um aumento ainda maior de aproximadamente de 46% a mais.

4.2 Apuração dos Tributos pelo Lucro Presumido

A apuração do Lucro Presumido é apresentada na Tabela 4, esta foi realizada com base nos dados fornecidos pela empresa e aplicado às alíquotas de presunção, compatível com o ramo de atividade da empresa e os serviços prestados pela mesma. Está relacionado o resultado do exercício.

Tabela 4 – Resultado do exercício no Lucro Presumido

LUCRO PRESUMIDO	2014	2015
Receita Operacional Bruta	R\$ 1.101.960,83	R\$ 1.447.617,22
Receita de Vendas de Mercadorias	R\$ 67.638,89	R\$ 78.770,00
Receita de Serviços	R\$ 1.034.321,94	R\$ 1.368.847,22
(-) Deduções	R\$ (10.184,35)	R\$ (1.646,99)
Deduções de Vendas	R\$ (4.822,82)	R\$ (1.440,00)
Deduções de Serviços	R\$ (5.361,53)	R\$ (206,99)
(=) Receita Líquida	R\$ 1.091.776,48	R\$ 1.445.970,23
(-) Pis de 0,65%	R\$ (7.096,55)	R\$ (9.398,81)
(-) Cofins de 3%	R\$ (32.753,29)	R\$ (43.379,11)
(-) Iss Serviços Prestados	R\$ (54.588,82)	R\$ (72.298,51)
(-) Custos dos Produtos Vendidos	R\$ 220.657,59)	
(-) Custos dos Serviços Prestados	R\$ (32.581,66)	R\$ (13.110,59)
(=) Lucro Bruto	R\$ 744.098,56	R\$ 1.307.783,22
(-)Despesas Administrativas	R\$ 322.652,16)	R\$ (578.185,45)
(-)Despesas Tributárias	R\$ (9.395,64)	R\$ (20.271,35)
(-) Despesas Financeiras	R\$ (43.603,23)	R\$ (51.893,21)
(+) Receitas Financeiras	R\$ 150,42	R\$ 1.387,85
(-) Outras Despesas Operacionais	R\$ (249,20)	R\$ (822,00)
(+) Outras Receitas Não Operacionais		R\$ 633,50
(=) Lucro Antes do IR e CSLL	R\$ 368.348,75	R\$ 658.632,56
Presunção - IRPJ 8% Vendas de Mercadorias	R\$ 5.025,29	R\$ 6.186,40
Presunção - IRPJ 32% Serviços	R\$ 329.267,33	R\$ 437.964,87
(=) Presunção Total das Receitas	R\$ 334.292,62	R\$ 444.151,27
(+) Outras Receitas Totais	R\$ 150,42	R\$ 2.021,35
(=) Base de Calculo IR	R\$ 334.443,04	R\$ 446.172,62
Alíquota IRPJ - 15%	R\$ 50.166,46	R\$ 66.925,89
(+) Adicional 10%	R\$ 9.444,30	R\$ 20.617,26
(=) IR Total	R\$ 59.610,76	R\$ 87.543,16
Presunção - CSLL 12%	R\$ 131.013,18	R\$ 173.516,43
Alíquota da CSLL de 9%	R\$ 11.791,19	R\$ 15.616,48
(=) Lucro Antes do IR e CSLL	R\$ 368.348,75	R\$ 658.632,56
(-) IR	R\$ (59.610,76)	R\$ (87.543,16)
(-) CSLL	R\$ (11.791,19)	R\$ (15.616,48)
LUCRO DO EXERCICIO	R\$ 296.946,81	R\$ 555.472,92

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Verifica-se na apuração dos dados no Lucro Presumido que se a empresa fosse optante por esse tipo de tributação teria uma diminuição no seu lucro, ou seja, pagaria mais imposto em relação a apuração do Simples Nacional.

Na Tabela 5 está demonstrado o total de tributos a recolher, na qual estão discriminados todos os tributos e seus respectivos valores de cada ano.

Tabela 5: Tributos a Recolher no Lucro Presumido

Tributos a Recolher	2014	2015
Pis 0,65%	R\$ 7.096,55	R\$ 9.398,81
Cofins 3%	R\$ 32.753,29	R\$ 43.379,11
Iss 5%	R\$ 54.588,82	R\$ 72.298,51
Outros Tributos	R\$ 9.395,64	R\$ 20.271,35
IR	R\$ 59.610,76	R\$ 87.543,16
CSLL	R\$ 11.791,19	R\$ 15.616,48
Total de Tributos	R\$ 175.236,25	R\$ 248.507,42

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

A Tabela 5 demonstra como a empresa ficou onerada de tributos nos dois períodos analisados; se for comparado com a receita da empresa esse valor representa aproximadamente 16% em 2014 e 17% em 2015.

Abaixo, na Tabela 6, calcula-se a análise horizontal e vertical, onde se pode verificar melhor os percentuais.

Tabela 6 – Análise Horizontal e Vertical no Lucro Presumido

LUCRO PRESUMIDO	2014	AH%	AV%	2015	AH%	AV%
Receita Operacional Bruta	R\$ 1.101.960,83	100	100	R\$ 1.447.617,22	131,37	100
Receita de Vendas de Mercadorias	R\$ 67.638,89	100	6,14	R\$ 78.770,00	116,46	5,44
Receita de Serviços	R\$ 1.034.321,94	100	93,86	R\$ 1.368.847,22	132,34	94,56
(-) Deduções	R\$ (10.184,35)	100	0,92	R\$ (1.646,99)	16,17	0,11
Deduções de Vendas	R\$ (4.822,82)	100	0,44	R\$ (1.440,00)	29,86	0,10
Deduções de Serviços	R\$ (5.361,53)	100	0,49	R\$ (206,99)	3,86	0,01
(=) Receita Líquida	R\$ 1.091.776,48	100	99,08	R\$ 1.445.970,23	132,44	99,89
(-) Pis de 0,65%	R\$ (7.096,55)	100	0,64	R\$ (9.398,81)	132,44	0,65
(-) Cofins de 3%	R\$ (32.753,29)	100	2,97	R\$ (43.379,11)	132,44	3,00
(-) Iss Serviços Prestados	R\$ (54.588,82)	100	4,95	R\$ (72.298,51)	132,44	4,99
(-) Custos dos Produtos Vendidos	R\$ (220.657,59)	100	20,02		0,00	0,00
(-) Custos dos Serviços Prestados	R\$ (32.581,66)	100	2,96	R\$ (13.110,59)	40,24	0,91
(=) Lucro Bruto	R\$ 744.098,56	100	67,52	R\$ 1.307.783,22	175,75	90,34
(-) Despesas Administrativas	R\$ (322.652,16)	100	29,28	R\$ (578.185,45)	179,20	39,94
(-) Despesas Tributárias	R\$ (9.395,64)	100	0,85	R\$ (20.271,35)	215,75	1,40
(-) Despesas Financeiras	R\$ (43.603,23)	100	3,96	R\$ (51.893,21)	119,01	3,58
(+) Receitas Financeiras	R\$ 150,42	100	0,01	R\$ 1.387,85	922,65	0,10
(-) Outras Despesas Operacionais	R\$ (249,20)	100	0,02	R\$ (822,00)	329,86	0,06
(+) Outras Receitas Não Operacionais				R\$ 633,50	0,00	0,04
(=) Lucro Antes do IR e CSLL	R\$ 368.348,75	100	33,43	R\$ 658.632,56	178,81	45,50
(-) IR	R\$ (59.610,76)	100	5,41	R\$ (87.543,16)	146,86	6,05
(-) CSLL	R\$ (11.791,19)	100	1,07	R\$ (15.616,48)	132,44	1,08
LUCRO DO EXERCÍCIO	R\$ 296.946,81	100	26,95	R\$ 555.472,92	187,06	38,37

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Na análise vertical pode-se observar o quanto cada tributo representa em relação a receita de cada ano, diminuindo assim o lucro da empresa os tributos levam consigo boa parte do faturamento da empresa.

4.3 Apuração dos Tributos pelo Lucro Real

Neste tópico são apresentados os cálculos pelo Lucro Real. Os dados utilizados são os fornecidos pela empresa e adequados ao regime de apuração do Lucro Real, onde são realizadas todas as deduções antes de apurar os impostos. Na Tabela 7 esta apresentado o resultado do exercício.

Tabela 7– Resultado do exercício no Lucro Real

LUCRO REAL	2014	2015
Receita Operacional Bruta	R\$ 1.101.960,83	R\$ 1.447.617,22
Receita de Vendas de Mercadorias	R\$ 67.638,89	R\$ 78.770,00
Receita de Serviços	R\$ 1.034.321,94	R\$ 1.368.847,22
(-) Deduções	R\$ (10.184,35)	R\$ (1.646,99)
Deduções de Vendas	R\$ (4.822,82)	R\$ (1.440,00)
Deduções de Serviços	R\$ (5.361,53)	R\$ (206,99)
(=) Receita Líquida	R\$ 1.091.776,48	R\$ 1.445.970,23
(-) Pis de 1,65%	R\$ (18.014,31)	R\$ (23.858,51)
(-) Cofins de 7,6%	R\$ (82.975,01)	R\$ (109.893,74)
(-) Iss Serviços Prestados 5%	R\$ (54.588,82)	R\$ (72.298,51)
(-) Custos dos Produtos Vendidos	R\$ (220.657,59)	
(-) Custos dos Serviços Prestados	R\$ (32.581,66)	R\$ (13.110,59)
(=) Lucro Bruto	R\$ 682.959,08	R\$ 1.226.808,88
(-)Despesas Administrativas	R\$ (322.652,16)	R\$ (578.185,45)
(-)Despesas Tributárias	R\$ (9.395,64)	R\$ (20.271,35)
(-) Despesas Financeiras	R\$ (43.603,23)	R\$ (51.893,21)
(+) Receitas Financeiras	R\$ 150,42	R\$ 1.387,85
(-) Outras Despesas Operacionais	R\$ (249,20)	R\$ (822,00)
(+) Outras Receitas Não Operacionais		R\$ 633,50
(=) Lucro Antes do IR e CSLL	R\$ 307.209,27	R\$ 577.658,22
(-) IRPJ 15%	R\$ (46.081,39)	R\$ (86.648,73)
(-) Adicional IRPJ 10%	R\$ (6.720,93)	R\$ (33.765,82)
(-) CLSS	R\$ (27.648,83)	R\$ (51.989,24)
LUCRO DO EXERCÍCIO	R\$ 226.758,12	R\$ 405.254,43

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Pode ser observado que se a empresa fosse optante pelo lucro real, iria ter um lucro bem inferior em relação à apuração pelo Simples Nacional. Ainda, seria bem menor também se comparador com o Lucro Presumido.

Na apuração Pis e Cofins a recolher no Lucro Real se faz o aproveitamento dos créditos de alguns custos, a Tabela 8 mostra alguns custos da empresa possíveis de tomar esses

créditos, e também a apuração do Pis e Cofins a recolher, não foi levado em consideração os créditos de entrada de notas fiscais de compras pois não foram fornecidos os dados.

Tabela 8 – Custo que não créditos na apuração de Pis e Cofins

CUSTOS A SEREM APROVEITADOS CRÉDITOS (PIS/COFINS)	2014	2015
Salários e Ordenados	R\$ 145.872,05	R\$ 160.915,90
13º Salário	R\$ 13.987,18	R\$ 12.897,45
Férias	R\$ 19.705,30	R\$ 17.954,70
FGTS	R\$ 17.771,46	R\$ 16.191,45
Energia Eletrica	R\$ 463,29	R\$ 12.828,61
Serviços Prestados PJ	R\$ 3.910,88	R\$ 25.914,13
Aluguel	R\$ 4.590,00	R\$ 16.323,10
TOTAL	R\$ 206.300,16	R\$ 265.040,34
Crédito Pis 1,65%	R\$ 3.403,95	R\$ 4.373,17
Crédito Cofins 7,6%	R\$ 15.678,81	R\$ 20.143,07
Apuração de Pis	2014	2015
(=) Pis a Recolher	R\$ 18.014,31	R\$ 23.858,51
(-) Crédito de Pis	R\$ (3.043,95)	R\$ (4.373,17)
(=) Total de Pis a Recolher	R\$ 16.984,36	R\$ 21.500,34
Apuração Cofins	2014	2015
(=) Cofins a Recolher	R\$ 82.975,01	R\$ 109.893,74
(-) Crédito de Cofins	R\$ (15.678,81)	R\$ (20.143,07)
(=) Total de Cofins a Recolher	R\$ 67.296,20	R\$ 89.750,67

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Conforme demonstrado na Tabela acima foi apurado o Pis na alíquota de 1,65% e da Cofins de 7,6%, essas alíquotas são para a apuração de tributos não-cumulativos, como é o caso do Lucro Real.

A seguir na Tabela 9 é demonstrado o total dos impostos apurados no Lucro Real:

Tabela 9 – Tributos a Recolher no Lucro Real

Tributos a Recolher	2014	2015
Pis 1,65%	R\$ 16.984,36	R\$ 21.858,51
Cofins 7,6%	R\$ 67.296,20	R\$ 89.750,67
Iss 5%	R\$ 54.588,82	R\$ 72.298,51
Outros Tributos	R\$ 9.395,64	R\$ 20.271,35
IR	R\$ 52.802,32	R\$ 120.414,55
CSLL	R\$ 27.648,83	R\$ 51.989,24
Total de Tributos	R\$ 228.716,17	R\$ 376.582,83

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Pode-se observar nesta Tabela 9 que se a empresa fosse optante pelo Lucro Real iria ter uma carga tributária considerável. Na Tabela 10 pode ser observado essa carga tributária em percentuais em relação à receita total.

Tabela 10 – Análise Horizontal e Vertical no Lucro Real

LUCRO REAL	2014	AH%	AV%	2015	AH%	AV%
Receita Operacional Bruta	R\$ 1.101.960,83	100	100,00	R\$ 1.447.617,22	131,37	100,00
Receita de Vendas de Mercadorias	R\$ 67.638,89	100	6,14	R\$ 78.770,00	116,46	5,44
Receita de Serviços	R\$ 1.034.321,94	100	93,86	R\$ 1.368.847,22	132,34	94,56
(-) Deduções	R\$ (10.184,35)	100	0,92	R\$ (1.646,99)	16,17	0,11
Deduções de Vendas	R\$ (4.822,82)	100	0,44	R\$ (1.440,00)	29,86	0,10
Deduções de Serviços	R\$ (5.361,53)	100	0,49	R\$ (206,99)	3,86	0,01
(=) Receita Líquida	R\$ 1.091.776,48	100	99,08	R\$ 1.445.970,23	132,44	99,89
(-) Pis de 1,65%	R\$ (18.014,31)	100	1,63	R\$ (23.858,51)	132,44	1,65
(-) Cofins de 7,6%	R\$ (82.975,01)	100	7,53	R\$ (109.893,74)	132,44	7,59
(-) Iss Serviços Prestados 5%	R\$ (54.588,82)	100	4,95	R\$ (72.298,51)	132,44	4,99
(-) Custos dos Produtos Vendidos	R\$ (220.657,59)	100	20,02		0,00	0,00
(-) Custos dos Serviços Prestados	R\$ (32.581,66)	100	2,96	R\$ (13.110,59)	40,24	0,91
(=) Lucro Bruto	R\$ 682.959,08	100	61,98	R\$ 1.226.808,88	179,63	84,75
(-)Despesas Administrativas	R\$ (322.652,16)	100	29,28	R\$ (578.185,45)	179,20	39,94
(-)Despesas Tributárias	R\$ (9.395,64)	100	0,85	R\$ (20.271,35)	215,75	1,40
(-) Despesas Financeiras	R\$ (43.603,23)	100	3,96	R\$ (51.893,21)	119,01	3,58
(+) Receitas Financeiras	R\$ 150,42	100	0,01	R\$ 1.387,85	922,65	0,10
(-) Outras Despesas Operacionais	R\$ (249,20)	100	0,02	R\$ (822,00)	329,86	0,06
(+) Outras Receitas Não Operacionais			0,00	R\$ 633,50	0,00	0,04
(=) Lucro Antes do IR e CSLL	R\$ 307.209,27	100	27,88	R\$ 577.658,22	188,03	39,90
(-) IRPJ 15%	R\$ (46.081,39)	100	4,18	R\$ (86.648,73)	188,03	5,99
(-) Adicional IRPJ 10%	R\$ (6.720,93)	100	0,61	R\$ (33.765,82)	502,40	2,33
(-) CLSS	R\$ (27.648,83)	100	2,51	R\$ (51.989,24)	188,03	3,59
LUCRO DO EXERCICIO	R\$ 226.758,12	100	20,58	R\$ 405.254,43	178,72	27,99

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Observando em termos percentuais, os tributos em relação à receita da empresa, nota-se que em 2014 eles representam aproximadamente 23% em 2014 e 28% em 2015, ou seja, esse é um valor recolhido pela empresa para os cofres públicos que poderiam ser destinados a outros objetivos.

4.4 Comparação dos tributos

Neste tópico é realizada uma comparação dos resultados na apuração dos três tipos de regime tributário. A Tabela 11 mostra uma comparação dos tributos a recolher pelos regimes do simples nacional em relação ao Lucro Presumido.

Tabela 11 – Comparativo Simples Nacional X Lucro Presumido

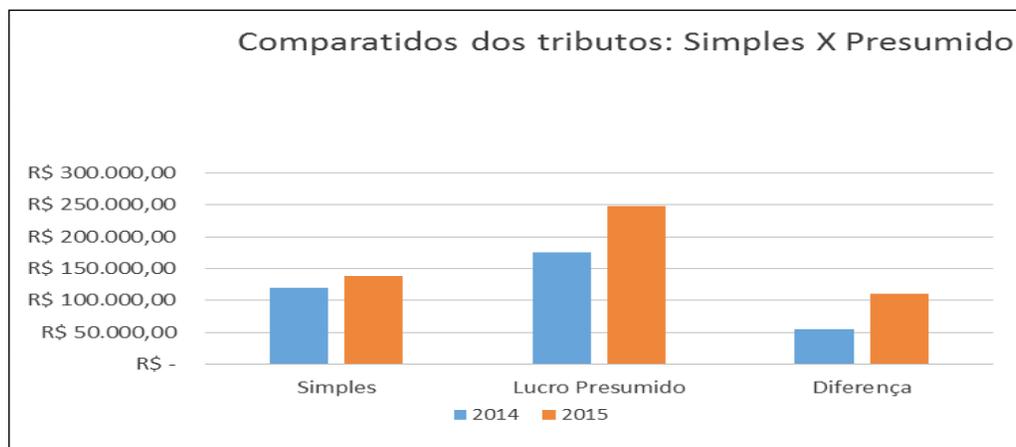
Comparativo dos Tributos	Simples	Lucro Presumido	Diferença
2014	R\$ 120.210,44	R\$ 175.236,25	R\$ 55.025,81
2015	R\$ 138.510,37	R\$ 248.507,42	R\$ 109.997,05

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Pode ser observado que no simples nacional a empresa poupou em 2014 um total de R\$ 55.025,81 aproximadamente 32% em relação à apuração do presumido e em 2015 uma economia maior ainda de R\$ 109.997,05 cerca de aproximadamente 44%.

A seguir demonstra-se graficamente as diferenças dos valores destes tributos entre os regimes Simples e Lucro Presumido na Figura 1.

Figura 1 – Comparativo dos Tributos a Recolher: Simples X Lucro Presumido



Fonte: Elaborada pelos autores (2016)

Observa-se (Figura 1) que a empresa economizou um valor bem considerável estando no regime do Simples Nacional.

A seguir, na Tabela 12, é demonstrado um comparativo do Simples Nacional com o Lucro real:

Tabela 12 – Comparativo Simples Nacional X Lucro Real

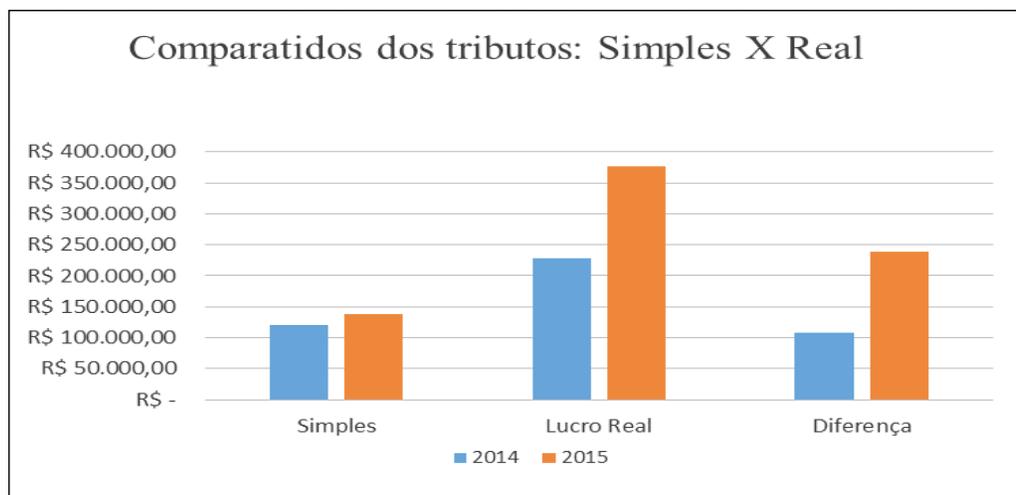
Comparativo dos Tributos	Simples	Lucro Real	Diferença
2014	R\$ 120.210,44	R\$ 228.716,17	R\$ 108.505,73
2015	R\$ 138.510,37	R\$ 376.582,83	R\$ 238.072,46

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Conforme demonstrado na Tabela 12 fica evidente que o Lucro Real é o regime menos apropriado para a empresa em questão. No ano de 2014, se ela estivesse no Lucro

Real pagaria quase o dobro em tributos, sua opção fez poupar aproximadamente 47%. Enquanto em 2015 ela iria pagar mais que o dobro do valor que foi pago pelo Simples, essa economia chegou a aproximadamente 63%. Na Figura 2 se apresenta o gráfico com esse resultado.

Figura 2 – Comparativo dos Tributos a Recolher: Simples X Lucro Real



Fonte: Elaborada pelos autores (2016)

Conforme a Figura 2 observa-se uma diferença significativa dos tributos a recolher de acordo com os dois regimes de apuração em questão, sendo notado que o mais vantajoso é o simples nacional.

Analisando os comparativos dos impostos a recolher dos regimes de tributação pode-se verificar que o regime do Simples Nacional, no qual a empresa já se enquadra é o mais vantajoso, devido ao fato da empresa ser de pequeno porte e ter um baixo custo operacional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo pesquisou o planejamento tributário da empresa objeto. O foco do estudo recai sobre os principais tipos de tributação: Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido. O planejamento tributário se torna importante na medida em que a empresa se preocupa com o recolhimento de tributos e quer poupar o seu próprio bolso.

Em relação aos objetivos, foram levantados os dados da empresa por meios de relatórios contábeis os balanços e a DRE dos anos de 2014 e 2015 realizados os cálculos pelo Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Verificados os impostos incidentes nos três regimes de tributação. Através dos resultados realizados verificou-se que a empresa já está na melhor opção tributaria, quando comparado os cálculos do simples com os demais tipos, foi visto uma economia considerável.

Fazendo uma relação dos tributos a recolher pode ser observado que no simples nacional a empresa poupou em 2014 um total de R\$ 55.025,81 aproximadamente 32% em

relação a apuração do presumido e em 2015 uma economia maior ainda de R\$ 109.997,05 aproximadamente 44%. Se comparando o Lucro Real, a diferença é ainda maior no ano de 2014 e se ela estivesse no Lucro Real pagaria quase o dobro em tributos poupando aproximadamente 47% a mais e em 2015 ela iria pagar 63% a mais.

Sugere-se que a empresa faça essa análise pelo menos de dois em dois anos, para verificar se o simples continua sendo a melhor maneira de tributação.

Como desdobramentos futuros, nessa linha de pesquisa propõem-se: (i) analisar as pesquisas realizadas com outras empresas do mesmo ramo, (ii) analisar outros ramos de atividades, (iii) verificar outras formas de fazer a verificar qual a melhor tributação para as empresas, e (iv) analisar se existem muitas publicações desse cunho em outros cursos.

REFERENCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. **CODIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**. 24 ed. Rio de Janeiro: Saraiva, 2010.

BRASIL. **Decreto nº 3.000** de 24 de maio de 2006. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil), Brasília, 26 de março de 1999.

BRASIL. **Lei Complementar nº 70**, de 30 de dezembro de 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil). Brasília, 30 de dezembro de 1991.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116**, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil). Brasília, 31 de julho de 2003.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil). Brasília, 14 de dezembro de 2006.

BRASIL. **Lei nº 10.637**, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento

e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil). Brasília, 30 de dezembro de 2002.

BRASIL. **Lei nº 10.684**, de 30 de maio de 2003. Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil). Brasília, 30 de maio de 2003.

BRASIL. **Lei nº 12.814** de 16 de maio de 2013.. Altera a Lei no 12.096, de 24 de novembro de 2009, quanto à autorização para concessão de subvenção econômica em operações de financiamento destinadas a aquisição e produção de bens de capital e a inovação tecnológica e em projetos de infraestrutura logística direcionados a obras de rodovias e ferrovias objeto de concessão pelo Governo federal; altera a Lei no 11.529, de 22 de outubro de 2007, quanto à concessão de subvenção econômica em operações destinadas a financiamentos a diferentes setores da economia; altera a Lei no 12.409, de 25 de maio de 2011, quanto à concessão de subvenção econômica em financiamentos destinados a beneficiários localizados em Municípios atingidos por desastres naturais; altera as Leis nos 12.487, de 15 de setembro de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 11.491, de 20 de julho de 2007; prorroga os prazos previstos nas Leis nos 12.249, de 11 de junho de 2010, e 11.941, de 27 de maio de 2009. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil). Brasília, 16 de maio de 2013.

BRASIL. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. CTN. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil). Brasília, 25 de outubro de 1966.

BRASIL. **Lei Nº 9.249**, de 26 de Dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil). Brasília, 26 de dezembro de 1995.

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. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil), Brasília, 27 de dezembro de 1996.

BRASIL. **Lei nº 9.718**, de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Diário Oficial (da República Federativa do Brasil), Brasília, 27 de novembro de 1998.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento Tributário na Prática: Gestão Tributária Aplicada**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2017.

DORNELLES, M.; KRONBAUER, C.; PERUCHENA THOMAZ, J.; JÚNIOR, A.. Efeitos da adoção do regime de substituição tributária do ICMS na cadeia vinícola do Vale dos Vinhedos. **Revista Ambiente Contábil**. Universidade Federal do Rio Grande do Norte, América do Norte, 7, jun. 2015.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. - São Paulo : Atlas, 2002.

GOLLUB, Ediana Hermann. **Planejamento Tributário: Estudo de Caso de uma empresa do Ramo do Agronegócio**. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis, da Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul (UNIJUÍ), 2015.

GUIDOTTI NOBLE, Rafael; DE SOUZA, Marcos Antônio; BRITO DE ALMEIDA, Lauro. Investimentos de capital, custo tributário e competitividade: um caso do setor siderúrgico brasileiro. **Revista Universo Contábil**, [S.l.], v. 2, n. 2, p. 24-36, jul. 2007.

LEITE FILHO, Geraldo Alemandro; COELHO, Núbia Aparecida. Planejamento Tributário pela Contabilidade: uma necessidade para o desenvolvimento das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte brasileiras. **Pensar Contábil**, Vol. 5, No 17, 2002.

MARQUES, B., LEAL, D., RODY, P. Contribuição da Lei do Bem para o planejamento tributário de uma unidade empresarial e a percepção dos contadores do Estado do Espírito Santo sobre incentivos fiscais e planejamento tributário. **Revista Ambiente Contábil**. Universidade Federal do Rio Grande do Norte, América do Norte, 8, abr. 2016.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Administração para empreendedores: fundamento da criação e da gestão de novos negócios**. 2.ed. São Paulo: Pearson, 2011.

MENDES, P., BRAZ, R.. Uma análise sobre os tributos diferidos no setor de construção civil. **Revista Ambiente Contábil**. Universidade Federal do Rio Grande do Norte, América do Norte, 10, jun. 2018.

MUNIZ, Humberto. **Planejamento Tributário como Ferramenta para Redução de Impostos**. 2012. Disponível em: <<http://www.contabeis.com.br/artigos/708/planejamento-tribuitario-como-ferramenta-para-reducao-de-impostos/>>. Acesso em 12 out. 2016.

OLIVEIRA, Gustavo P. **Contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva. 2009.

RAMOS, M. C.; MARTINEZ, A. L. Agressividade Tributária e o Refazimento das Demonstrações Financeiras nas Empresas Brasileiras Listadas na B3. **Pensar Contábil**, v. 20, n. 72, p. 4-15, 2018.

RECEITA Federal do Brasil. **Tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil**. Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos>>. Acesso em: 12 Dez. 2016.

RIBEIRO, A. E. L.; MÁRIO, P. C. Utilização de metodologias de reestruturação societária como ferramenta de planejamento tributário: um estudo de caso. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 19, n. 4, p. 107-128, 2008.

SANTOS, Thiago Rocha dos. **A contabilidade e o planejamento estratégico**. 2012. Disponível em: <<http://www.contabeis.com.br/artigos/960/a-contabilidade-e-o-planejamento-estrategico/>>. Acesso em: 12 out. 2016.

SANTOS, R. C.; SOUZA, A. A. Planejamento Tributário: o impacto dos Programas Governamentais Simples e Simples Geral nas micro e pequenas empresas. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 16, n. 1, p. 73-88, 2005.

SILVA, J., DE ÁVILA, L., MALAQUIAS, R.. Tipos e intensidade de serviços prestados por escritórios de contabilidade: uma análise da prestação de serviços de planejamento tributário. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, América do Norte, 17, jan. 2013.

SILVA, Flaviane Aparecida de Oliveira et al. A importância do planejamento tributário nas empresas mediante a complexa carga tributária brasileira. **Janus**, Lorena, n.13, Jan./Jun., 2011. p. 011-027.

ZANLUCA, Júlio César. **Planejamento tributário: pague menos, dentro da lei! Brasileiro paga dezenas de tributos!** 2012. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm>>. Acesso em: 27 jul 2016.