

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: APLICABILIDADE EM UMA EMPRESA VAREJISTA DA GRANDE VITÓRIA

Alexandra Martins Bartolo do Amaral¹

Francesca Nossa Guanandy²

RESUMO

A presente pesquisa visa demonstrar a fundamental importância de as empresas fazerem um bom planejamento tributário, escolhendo o regime tributário que melhor se adequa às suas necessidades. Tendo como objetivo verificar o regime tributário mais vantajoso para uma empresa varejista do segmento supermercadista situada na Grande Vitória, a partir da comparação das simulações realizadas entre os regimes tributários. Neste estudo, abordou-se a complexidade do sistema tributário brasileiro, para um melhor entendimento da forma que a tributação é aplicada no país. Em seguida, foram explicados os conceitos, objetivos e forma de elaboração do planejamento tributário. Foi feita uma explanação acerca dos regimes de incidência tributária (cumulativo e não-cumulativo), Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), tributos incidentes nas vendas (PIS, COFINS e ICMS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e Contribuição Previdenciária Patronal (CPP). Foi explicitado o conceito de enquadramento tributário, que é sinônimo de regime tributário. Em relação à metodologia, a pesquisa caracteriza-se como exploratória, descritiva e com estudo de caso. Ao final do estudo, mediante a apuração dos resultados, verificou-se o Lucro Real como regime tributário mais adequado para a empresa analisada.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Regimes Tributários. Sistema Tributário Brasileiro.

ABSTRACT

This research aims to demonstrate the fundamental importance of companies to carry out good tax planning, choosing the tax regime that best suits their needs. Aiming to verify the most advantageous tax regime for a retail company in the supermarket segment located in Grande Vitória, based on the comparison of simulations carried out between the tax regimes. In this study, the complexity of the Brazilian tax system was addressed, for a better understanding of the way in which taxation is applied in the country. Then, the concepts, objectives and form of elaboration of the tax planning were explained. An explanation was made about the tax incidence regimes (cumulative and non-cumulative), Corporate Income Tax (IRPJ), taxes levied on sales (PIS, COFINS and ICMS), Social Contribution on Net Income (CSLL), and Employer Social Security Contribution (CPP). The concept of tax qualifying, which is synonymous with tax regime, was explained. Regarding the methodology, the research is characterized as exploratory, descriptive and case study. At the end of the study, through the

¹ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis – 8º período. Centro Universitário Salesiano - UniSales. alexandra@exodus.com.br

² Mestre em Ciências Contábeis. Professora Orientadora. Centro Universitário Salesiano - UniSales. fguanandy@souunisales.com.br

calculation of the results, the Taxable Income was verified as the most adequate tax regime for the analyzed company.

Keywords: Tax Planning. Tax Regimes. Brazilian Tax System.

1 INTRODUÇÃO

Uma das grandes dificuldades enfrentadas pelos empresários brasileiros é a complexidade do sistema tributário, com superposição de incidências tributárias. Para Lukic (2017, p. 16) “o grande número de tributos, alíquotas, regras e formas de arrecadação existentes no país, tornam o sistema extremamente complexo e pouco transparente, o que gera custos elevados e uma burocracia excessiva para as empresas.”

De acordo com Serpa (2020), em um estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) feito em 2019, há indícios de sonegação fiscal em 16% das grandes empresas, em 31% das empresas de médio porte e em 47% das empresas de pequeno porte.

Nos últimos anos, com a alta competitividade no mundo capitalista, tem-se notado a grande dificuldade das empresas em diminuir seus custos e aumentar seus lucros. Sendo assim, muitas delas acabam optando pela sonegação, como visto no trecho acima.

Por isso, é preciso que os empresários (pessoas jurídicas e também pessoas físicas) compreendam a necessidade de implementação do planejamento tributário nos seus empreendimentos, planejando preventivamente as ações da empresa, visando encontrar mecanismos que permitam diminuir o desembolso financeiro com pagamento de tributos, dentro da estrita observação da legalidade. O intuito é evitar a incidência tributária, prevenindo a ocorrência do fato gerador do tributo e, assim, minimizando seu montante, no sentido de reduzir a alíquota ou a base de cálculo. Sendo que o ponto de partida para isso é escolher corretamente o regime tributário em que a entidade será enquadrada.

Nesta pesquisa, serão analisados os regimes tributários mais utilizados no Brasil: o Lucro Real, o Lucro Presumido e o Simples Nacional, com o objetivo de demonstrar a necessidade de escolher o regime tributário que melhor se adequa às demandas de cada empresa, isso será feito por meio de um estudo de caso específico, o qual responderá a seguinte pergunta: Qual o regime tributário mais vantajoso, como ferramenta de redução da carga de tributos, para uma empresa varejista do segmento supermercadista, situada na Grande Vitória, com base nos dados analisados do ano de 2020?

Por meio desse estudo, identificou-se o regime tributário mais vantajoso para a empresa analisada, com base em sua atividade, suas despesas e nos produtos comercializados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para que haja um melhor entendimento acerca da presente pesquisa, faz-se necessária uma explanação acerca de certos conceitos.

2.1 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

O Sistema Tributário Nacional está regulamentado pelo Código Tributário Nacional (CTN), introduzido pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, que em seu artigo art. 96, conceitua a legislação tributária da seguinte forma:

“Art. 96 A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

A Constituição Federal (CF) trata do Sistema Tributário Nacional (STN) no Capítulo I do Título VI, art. 145 ao art. 162, capítulo este, que é formado pelas normas constitucionais de Direito Tributário, que essencialmente abrangem:

- os princípios constitucionais tributários e outras limitações ao poder de tributar (imunidades);
- a discriminação de competências, inclusive o delineamento geral dos impostos atribuídos a cada uma das pessoas políticas;
- a repartição das receitas tributárias.

Para Oliveira (2013), mesmo sendo o Estado dotado de poder de império, não pode utilizar-se da tributação de forma ilimitada, uma vez que existem princípios e imunidades garantidos pelo ordenamento jurídico brasileiro que limitam tal poder, delimitando suas fronteiras. Dessa forma, a existência de um sistema tributário estará vinculada à cobrança de tributos que fazem parte não só de um conjunto com um fim específico, mas que também estejam regularmente em consonância com as normas que os regulamentam, a fim impor um limite ao poder de tributar do Estado.

2.2 A COMPLEXIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

O Sistema Tributário Brasileiro, com seu grande número de tributos, alíquotas, métodos de apuração, formas de arrecadação, constantes alterações de regras e grande quantidade de exceções fazem com que o recolhimento e a fiscalização tributária sejam bem complexos e pouco transparentes. Gerando custos elevados e uma enorme burocracia às empresas, além de uma constante insegurança causada pela incerteza de estar cumprindo corretamente com as obrigações exigidas pelo Fisco.

Para Padoveze (2017), a questão tributária em nosso país reveste-se de características próprias, o que torna nosso sistema tributário altamente complexo, quando comparado com as estruturas tributárias de outros países considerados economicamente mais desenvolvidos.

Na maioria dos países, incide apenas um tributo sobre o consumo: o Imposto Sobre o Valor Adicionado (IVA). No Brasil incidem, pelo menos, cinco tributos: ICMS, ISS, IPI, PIS/Pasep e COFINS. Sendo que, cada um dos 27 estados tem suas regras próprias de ICMS, e cada um dos 5.570 municípios tem regras particulares de ISS. (Confederação Nacional da Indústria, 2020).

2.3 CONCEITOS DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Para Fabreti (2017), o estudo prévio, ou seja, aquele realizado antes do fato administrativo, tendo analisado seus efeitos jurídicos, econômicos e também as opções legais menos onerosas, denomina-se planejamento tributário. Há de se levar em consideração que alternativas legais que são viáveis para grandes empresas, podem ser inaplicáveis nas médias e pequenas. Portanto, percebe-se que o planejamento tributário exige bom senso do planejador. Vale lembrar que o planejamento tributário preventivo, aquele feito antes do fato gerador do tributo, produz a elisão fiscal, que é a ocorrência da redução da carga tributária dentro da legalidade. Já o mau planejamento pode acarretar evasão fiscal, classificada como crime de sonegação fiscal, com previsão na Lei nº 8.137/90.

Borges (2002) diz que planejamento tributário é uma técnica gerencial que, mediante o uso de meios e instrumentos legítimos e visando conhecer as obrigações e os encargos fiscais inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais existentes, adota a que possibilite a anulação, redução ou adiantamento do ônus fiscal.

2.4 OBJETIVOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O Planejamento Tributário, de modo geral, tem como objetivos: reduzir ou eliminar a carga fiscal das empresas, assim como, reduzir a base da tributação por meio de operações tributáveis; postergar o pagamento de tributos, planejando as datas de concretização de negócios e de uma adequada administração do fluxo de caixa; utilizar de conhecimento profundo acerca das operações e da legislação tributária para fazer controles internos (auditorias) com o intuito de reduzir ou eliminar contingências tributárias; fazer uso de padronização e informatização de procedimentos, assim como racionalização de processos e funções, a fim de reduzir o custo burocrático. (CREPALDI, 2019).

2.5 ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

De acordo com Crepaldi (2019), há um passo a passo na elaboração do planejamento tributário. O primeiro passo consiste em definir o melhor regime tributário para a empresa. Porém, para saber qual o regime ideal para cada negócio é preciso elaborar um organograma que inclua as etapas de todo o processo operacional, do fluxo financeiro da empresa, assim como, estabelecer as metas e as ações para os próximos cinco anos (em média). Tendo definido o regime tributário ideal para a empresa naquele período, o empresário deverá se voltar ao planejamento das operações da empresa, de acordo com o modelo adotado, de modo a determinar ações de redução dos custos tributários.

2.6 REGIME DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Regime de incidência tributária diz respeito à cumulatividade ou não do tributo.

2.6.1 Cumulativo

Tributo cumulativo é aquele que incide em todas as etapas de comercialização, assim como nos processos produtivos de um bem ou serviço. Ocorrendo, a tributação, inclusive sobre o próprio imposto/tributo anteriormente pago, desde a produção até o

consumidor final, essa sobreposição de tributos gera como consequência o aumento no preço de venda.

A cumulatividade de um tributo caracteriza-se quando não há possibilidade de recuperação do mesmo tributo pago nas aquisições de insumos. A consequência é que a empresa não tem a possibilidade de tomar crédito dos tributos pagos na aquisição do bem, gerando com isso a conhecida tributação em cascata.

2.6.2 Não cumulativo

Quando há possibilidade de recuperação do tributo pago, caracteriza-se como regime não cumulativo.

Para Melo (2004), a não-cumulatividade indica um sistema operacional que visa amenizar a carga de tributos incidentes nas operações com bens e serviços. Nesse caso, a incidência de tributo ocorre apenas sobre o valor agregado entre as operações.

2.7 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Rezende (2010), define que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é um imposto direto, de natureza basicamente fiscal, ou seja, arrecadatória e de competência da União.

Conforme Oliveira (2013), este imposto é incidente sobre o resultado, é definido como aquele que incide sobre o resultado positivo (lucro) das empresas provenientes das diferenças de receita menos custos e despesas.

2.8 TRIBUTOS SOBRE VENDAS (PIS, COFINS E ICMS)

De acordo com Oliveira (2013), os contribuintes de PIS e COFINS são pessoas jurídicas de direito privado, equiparadas pela Legislação do Imposto de Renda, tendo diferentes alíquotas de recolhimentos em cada tributação.

Conforme Rezende (2010), o PIS e a COFINS são contribuições sociais com funções fiscais, ou seja, de arrecadação. Incidem sobre as receitas auferidas por todas as entidades, independentemente da denominação contábil.

Para Rezende (2010), o ICMS é um imposto de competência dos Estados, que incide sobre as operações relativas às circulações de mercadorias, sendo que cada Estado tem sua legislação própria relativa ao mesmo.

2.9 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Segundo Rezende (2010), essa contribuição é para o custeio da seguridade social, de competência da União, incidente sobre o lucro das pessoas jurídicas.

Para Oliveira (2013), essa contribuição tem o objetivo de financiar a seguridade social por meio dos lucros auferidos pelas pessoas jurídicas e das entidades que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda.

2.10 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL (CPP)

A Lei 8.212/91, em seu art. 22 determina que a empresa deve recolher 20% sobre o valor da folha de pagamento a título de Contribuição Previdenciária Patronal, a qual tem a finalidade de garantir a Seguridade Social, custeando alguns serviços tais como saúde, previdência e assistência social. Porém, esse percentual é aplicado apenas para empresas enquadradas no Lucro Real e no Lucro Presumido. Em relação ao Simples Nacional a CPP está contemplada na alíquota estabelecida nos Anexos de I a V, a depender do qual a empresa está enquadrada, de acordo com a Lei 123/2006.

2.11 ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO OU REGIME TRIBUTÁRIO

Padoveze (2017), diz que a possibilidade de uma empresa optar ou não, desde que dentro da legalidade, por determinada forma de apuração e recolhimento de alguns tributos, chama-se enquadramento tributário.

O enquadramento tributário ou regime tributário é um agrupamento de leis responsável por determinar como serão realizados os pagamentos dos tributos relacionados às empresas.

Para Crepaldi (2019), o resultado da empresa depende de um aspecto muito importante, que é a escolha do regime tributário. E essa, não é uma escolha fácil para o empresário, por isso, ele precisa contar com uma boa assessoria contábil para auxiliá-lo nessa tarefa. Trata-se de uma escolha que terá efeito para todo o exercício social em que a opção foi feita. Uma escolha errada, e o empresário poderá comprometer o faturamento daquele ano.

Atualmente, os três enquadramentos mais comuns, no Brasil, são: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, sendo que as empresas devem, obrigatoriamente, fazer a escolha por um deles. Muitos acreditam que o MEI (Microempreendedor Individual) é um tipo de regime tributário, no entanto, ele só é uma regulamentação para o trabalhador autônomo e a sua tributação é regida pelo Simples Nacional.

2.11.1 Lucro Real

Lucro Real é o regime tributário que consiste na apuração do IRPJ e da CSLL, no qual os tributos incidem sobre o valor da apuração contábil do resultado, levando em conta acréscimos, descontos ou compensações permitidos por lei.

Sua adesão é facultada a toda a empresa, exceto ao MEI. Contudo, desde o ano-calendário de 2014, as pessoas jurídicas cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha sido superior a R\$ 78 milhões de reais ou a R\$ 6 milhões, multiplicado pelo número de meses de atividade, estão obrigadas a aderir ao Lucro Real, assim como também as empresas do mercado financeiro e as empresas que tiveram ganhos provenientes do exterior.

As empresas de atividades financeiras ou assemelhadas subordinadas à aprovação prévia do Bacen ou da Superintendência de Seguros Privados que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior e que usufruam de benefícios relativos à isenção ou redução do Imposto de Renda, calculados com base no lucro da exploração, também estão obrigadas ao Lucro Real.

Vale ressaltar, que nesse regime, a empresa precisa fazer o recolhimento de 20% sobre o valor da folha de pagamento a título de Contribuição Previdenciária Patronal (CPP).

Assim como no Lucro Presumido e no Simples Nacional, sua adesão é irretratável por todo o ano-calendário da formalização da sua adoção. As empresas optantes por esse enquadramento deverão apurar o ICMS, o IPI, o PIS e a COFINS pelo regime não cumulativo e terão apuração mensal. Já o ISS é cumulativo e, assim como os tributos mencionados, tem apuração mensal.

As empresas que fazem a opção por esse regime de tributação, podem escolher fazer a apuração de forma trimestral ou anual do IRPJ e da CSLL. Se a opção escolhida for anual, será necessário realizar a estimativa de recolhimento mensalmente para tais tributos, apurando o lucro real ao final do exercício e caso os valores recolhidos sejam maiores do que o valor devido, a empresa poderá compensar deduzindo dos próximos pagamentos, ou, se ocorrer o contrário, a empresa deve fazer o pagamento do valor residual.

A grande vantagem desse regime é o pagamento de tributos apenas quando a empresa auferir lucro. Caso tenha prejuízo, não terá a obrigatoriedade do pagamento do IRPJ e da CSLL, podendo inclusive fazer compensação de parte do prejuízo em períodos posteriores.

2.11.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é o regime tributário que consiste na apuração do IRPJ e da CSLL de forma simplificada, ou seja, aplicando-se a alíquota do imposto sobre a presunção do lucro. Desde o ano-calendário de 2014, foi facultado a todo contribuinte a opção pelo Lucro Presumido, exceto às pessoas jurídicas obrigadas ao enquadramento do Lucro Real. (Lei 9.718/1998, art. 14).

Da mesma forma como os demais enquadramentos tributários, a opção pelo Lucro Presumido é irretratável por todo o ano-calendário da formalização da sua adoção.

Podem também optar pela tributação com base no Lucro Presumido as pessoas jurídicas que iniciarem atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão, desde que não estejam obrigadas à tributação pelo Lucro Real.

Diferentemente do Lucro Real, o Lucro Presumido é um regime tributário que trabalha com a estimativa de lucro, para fazer a apuração do IRPJ e CSLL. Nele a apuração do ICMS e a do IPI são realizadas na forma não cumulativa, o PIS, a COFINS e o ISS são apurados na forma cumulativa e o IRPJ e a CSLL são calculados com base na presunção de lucro definida pelo fisco, de acordo com a atividade exercida pela cia (previsto no art. 15 da Lei nº 9.249/1995).

O Lucro Presumido é uma forma de regime tributário que pode ser utilizado por microempresas, empresas de pequeno e também de médio porte. Porém, diferentemente do Simples Nacional, essa opção acarreta o cumprimento de um número maior de obrigações acessórias, sendo este, um dos principais motivos, pelos quais as microempresas e as empresas de pequeno porte estejam, em sua grande maioria, enquadradas no Simples Nacional.

Os requisitos para se enquadrar no regime é que o empreendimento tenha como limite um rendimento de até R\$ 78 milhões de reais anuais e que a empresa esteja dentro das categorias de atividades permitidas para aderir a esse sistema.

Essa opção de regime também exige que a empresa faça o recolhimento de 20%, sobre o valor da folha de pagamento, a título de Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), independentemente da categoria da empresa, além de possuir diversas obrigações acessórias, como o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital).

Quando a atividade econômica do contribuinte não se enquadrar na metodologia de desoneração da folha de pagamento, a pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido deverá recolher o INSS sobre os gastos com pessoal.

O Lucro Presumido tem como uma de suas principais vantagens, o fato de oferecer alíquotas menores para PIS e COFINS. Outro benefício é que como a porcentagem para definir o lucro é previamente estabelecida, caso o valor ultrapasse essa porcentagem, não incidirá impostos sobre o restante. Porém, caso a empresa venha a obter um lucro menor do que o presumido, ela irá, em decorrência disso, pagar um valor de tributos maior do que o necessário.

2.11.3 Simples Nacional

De acordo com o Portal do Simples Nacional, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições. O Simples Nacional é um regime de tributação compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas (ME), Empresas de Pequeno Porte (EPP) e Microempreendedor Individual (MEI). O novo enquadramento tributário, conhecido popularmente como Supersimples, substituiu as legislações anteriores sobre o Simples Federal ao mesmo tempo que provocou a eliminação do Simples Estadual. O objetivo continua o mesmo das legislações anteriores, ou seja, reduzir e simplificar a carga tributária dos pequenos empreendimentos, fomentando o desenvolvimento das ME, EPP, sendo sua tributação regida pelo Simples Nacional por meio de um sistema uniforme, facilitador do cumprimento das obrigações tributárias.

Atualmente, a legislação brasileira trata igualmente as Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte, valendo apenas de alíquotas gradativas em conformidade com o faturamento.

No Brasil, o tratamento diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte está previsto no parágrafo único do art. 146 da CF/1988. Desse modo, para cumprir o previsto na Constituição, foi editada a Lei Complementar 123/2006, que define um tratamento diferenciado e simplificado para as empresas optantes pelo Regime do Simples Nacional.

Para Crepaldi (2019), a empresa que aderir ao Simples Nacional desfruta da vantagem de recolher quase todos os tributos (federais, estaduais e municipais) mediante um pagamento único, calculado sobre a receita bruta.

Assim como no Lucro Real e no Lucro Presumido, a adesão ao Simples Nacional é irretratável por todo o ano-calendário da formalização da sua adoção. Para que uma empresa possa ser optante por esse regime simplificado, ela precisa atender a alguns

critérios, quais sejam: ser uma Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte; ter uma receita bruta anual de até R\$ 4,8 milhões de reais; não possuir dívidas com a União ou de INSS; estar regular com os cadastros fiscais; não exercer atividade de serviço financeiro; não prestar serviços de transporte, exceto os fluviais; não fabricar veículos; não importar combustíveis; não exercer a atividade de transmissão de energia elétrica; não ter em seu quadro societário pessoas jurídicas que tenham outro regime tributário ou sócios pessoas físicas que participem do quadro societário de outra pessoa jurídica com um regime tributário diferente do Simples Nacional; dentre outros, conforme relacionado no parágrafo 4º, do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006.

No Simples Nacional estão contemplados oito tributos. São eles: PIS, COFINS, ICMS, ISS, IPI, IRPJ, CSLL e CPP.

A tributação é definida de acordo com a atividade desempenhada pela cia e está segregada em cinco anexos, definidos pelo art. 18 da Lei Complementar nº 123/2006.

Outro ponto importante desse regime de tributação é que apesar do faturamento limite ser de R\$ 4.8 milhões, a partir do momento em que a empresa atingir o acumulado de R\$ 3.6 milhões de faturamento, ela deverá fazer o recolhimento do ICMS e/ou ISS em guias separadas para o Estado ou Município.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Segundo o objetivo, a presente pesquisa é classificada como exploratória e descritiva, desenvolvendo-se sobre um estudo de caso. Pois tem como ponto de partida a investigação de um problema, para o qual busca solução.

Para Gil (1991), O estudo de caso caracteriza-se pelo profundo e exaustivo estudo sobre o objeto de análise, de modo que possibilite um conhecimento amplo e detalhado acerca do assunto.

Caracteriza-se como descritiva, uma vez que se baseia em estudos bibliográficos de livros, legislações, artigos e periódicos. Ou seja, foi realizada por meio de levantamento de informações e conhecimentos acerca de um tema a partir de diferentes materiais bibliográficos já publicados, colocando em diálogo diferentes autores e dados.

Conforme Andrade (1993) a pesquisa exploratória tem a função de oferecer maiores informações sobre o assunto pesquisado, facilitando o entendimento, fixando os objetivos e construindo hipóteses.

Para desenvolvimento do estudo, utilizou-se o método exploratório, a fim de encontrar informações acerca do objeto de estudo em bibliografias e demais artigos científicos para uma melhor percepção sobre o questionamento proposto.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é caracterizada como qualitativa e também quantitativa. Qualitativa, na medida em que discorreu acerca dos principais regimes tributários e suas peculiaridades. E quantitativa uma vez que trouxe demonstrativos e resultados obtidos da empresa estudada.

Rampazzo (2013) entende que a pesquisa qualitativa se preocupa com o processo de análise de um problema, através de uma visão voltada para o específico, buscando uma compreensão particular do que estuda, não almejando a explicação, mas sim a compreensão dos fenômenos estudados.

Segundo Raupp e Beuren (2004), na pesquisa qualitativa, são realizadas análises mais aprofundadas acerca do objeto de estudo.

Na visão de Marconi e Lakatos (2001), uma amostragem no método quantitativo tem como objetivo reduzir as amostras, tabulando e sintetizando os dados, de forma a simplificar a verificação das variáveis da pesquisa.

A amostra foi intencional, por se tratar do estudo de determinada empresa, utilizando-se de documentos fiscais e contábeis tais como relatórios de faturamento, relatórios de escrituração fiscal, balancetes de verificação, demonstrações de resultado, dentre outros. Houve uma coleta de dados com o contador da empresa, por meio de uma entrevista, com a finalidade de encontrar informações não obtidas nos demonstrativos contábeis. As informações coletadas foram organizadas através da ferramenta Excel, utilizando-se recursos como tabelas e gráficos para uma melhor visualização e entendimento.

3.2 PROCEDIMENTOS DE ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Atendendo ao objetivo proposto, a pesquisa realizou um estudo de caso em uma empresa de médio porte atuante no segmento varejista supermercadista localizada na Região da Grande Vitória. As informações usadas na simulação do planejamento tributário foram coletadas de relatórios extraídos da Escrituração Fiscal e Contábil da empresa, dentre eles Relatório de Apuração de ICMS, Relatório de Apuração de PIS e COFINS, Relatório de Receitas e Despesas e Demonstrativo de Resultado, referentes ao exercício do ano de 2020.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

4.1 DADOS DA EMPRESA:

CNAE: 4711-3/02 / Regime de Tributação: Lucro Real

Descrição da Atividade: Comércio Varejista de Mercadorias em Geral com Predominância de Produtos Alimentícios - Supermercado

Cabe mencionar que a pedido da empresa, sua razão social não pôde ser divulgada dada a natureza das informações e movimento financeiro realizado pela mesma.

A empresa estudada é uma empresa familiar, atuante no mercado varejista do Estado do Espírito Santo, fundada em novembro de 2001.

No período analisado, a empresa encontrava-se enquadrada no Regime Tributário do Lucro Real.

Trata-se de uma empresa de médio porte, devido ao seu faturamento conforme descrito no item a seguir.

4.1.1 Faturamento do período analisado

Tabela 1 - Faturamento do ano de 2020

Mês	Valor de Compras	Valor de Vendas
Janeiro	R\$ 890.556,11	R\$ 1.176.448,88
Fevereiro	R\$ 853.301,43	R\$ 1.180.168,02
Março	R\$ 959.213,84	R\$ 1.345.293,07
Abril	R\$ 972.027,11	R\$ 1.367.675,79
Mai	R\$ 1.101.685,43	R\$ 1.444.355,34
Junho	R\$ 1.123.359,19	R\$ 1.519.774,10
Julho	R\$ 1.212.673,43	R\$ 1.589.437,88
Agosto	R\$ 1.082.810,32	R\$ 1.497.052,81
Setembro	R\$ 1.203.920,26	R\$ 1.471.880,79
Outubro	R\$ 1.240.973,87	R\$ 1.642.143,12
Novembro	R\$ 1.080.614,48	R\$ 1.403.799,11
Dezembro	R\$ 1.381.264,57	R\$ 1.886.245,07
Total:	R\$ 13.102.400,04	R\$ 17.524.273,98

Fonte: Elaborada pela autora

Conforme dados constantes da Tabela 1, é possível verificar que a empresa fez compras no valor médio mensal de R\$ 1.091.866,67, num total de R\$ 13.102.400,04 referente ao período analisado. E teve um faturamento médio mensal de R\$ 1.460.356,17, totalizando um faturamento de R\$ 17.524.273,98 no ano de 2020.

Tendo como base os relatórios de compras e vendas realizadas no período, foram classificadas as informações de acordo com o Código Fiscal de Operação (CFOP), Situação Tributária de ICMS (CST), Situação Tributária de PIS/COFINS (CST PIS/COFINS), com a finalidade de identificar o perfil de compras e vendas da empresa, conforme descrito a seguir.

4.1.2 Perfil de compras e vendas

Foi constatado que 85,61% das compras da empresa foram realizadas dentro do próprio estado, isso equivale a R\$ 11.216.964,67. Desse valor é possível aproveitar um crédito de ICMS de 4,58%, excluindo-se as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, as mercadorias isentas e as não tributadas. As compras feitas fora do estado representam 14,39% do total das compras, o que equivale a um valor de R\$ 1.885.435,37. Desse montante é possível aproveitar um crédito de ICMS de 5,15%, excluindo-se as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, as mercadorias isentas e as não tributadas.

Em relação às vendas da empresa, constatou-se que 99,92% foram realizadas dentro do próprio estado, o que equivale a R\$ 17.510.254,56. Com a alíquota média de ICMS de 5,24%, assim como nas compras, foram excluídas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, as mercadorias isentas e as não tributadas. Já as vendas para fora do estado foram de 0,08%, o que equivale a R\$ 14.019,42. Com alíquota média de ICMS de 11,38%, já considerando as exclusões das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, as mercadorias isentas e as não tributadas.

O percentual de ICMS padrão do Estado do Espírito Santo é 17%. Os percentuais encontrados nas compras e nas vendas da empresa estudada estão muito abaixo do percentual padrão. Isso se dá, pelo fato dessa empresa trabalhar com muitos produtos do regime de substituição tributária, isentos e não tributados. E isso faz com que a empresa tenha menos crédito de ICMS nas entradas, assim como um menor recolhimento de ICMS nas saídas.

No âmbito federal, foi constatado que 32,81% das mercadorias comercializadas pela empresa estão sujeitas à tributação do PIS e da COFINS. Isso equivale a R\$ 4.298.897,45 das compras e R\$ 5.749.714,29 das vendas da empresa. Os 67,19% restantes estão enquadrados no grupo das mercadorias monofásicas, substituição tributária e alíquota zero.

A tabela a seguir apresenta um resumo dos dados apresentados.

Tabela 2 - Perfil tributário de compras e vendas

ICMS	
Alíquota Interna Média de Compras	4,58%
Alíquota Interestadual Média de Compras	5,15%
Percentual de Compras Dentro do Estado	85,61%
Percentual de Compras Fora do Estado	14,39%
Alíquota Interna Média de Vendas	5,24%
Alíquota Interestadual Média de Vendas	11,38%
Percentual de Vendas Dentro do Estado	99,92%
Percentual de Vendas Fora do Estado	0,08%
PIS/COFINS	
Percentual das Mercadorias Tributadas	32,81%

Fonte: Elaborada pela autora

Tendo como base os relatórios disponibilizados pela empresa, será apresentada, a seguir, uma simulação referente a cada regime tributário.

4.1.3 Simulação no Lucro Real

Tabela 3 - Demonstração de Resultado do Exercício do Ano de 2020 no Lucro Real - Primeiro Semestre

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maió	Junho
Receita Bruta	1.176.448,88	1.180.168,02	1.345.293,07	1.367.675,79	1.444.355,34	1.519.774,10
Deduções	97.688,18	97.911,64	111.707,24	113.459,48	119.714,63	126.016,49
PIS	6.368,88	6.389,02	7.282,95	7.404,12	7.819,23	8.227,53
COFINS	29.335,46	29.428,20	33.545,69	34.103,82	36.015,87	37.896,48
ICMS	61.983,84	62.094,43	70.878,60	71.951,55	75.879,52	79.892,48
Receita Líquida	1.078.760,70	1.082.256,38	1.233.585,83	1.254.216,31	1.324.640,71	1.393.757,61
CMV	827.216,46	793.767,43	892.444,10	902.438,78	1.017.877,69	1.046.999,21
Resultado Bruto	251.544,24	288.488,95	341.141,73	351.777,53	306.763,02	346.758,40
Despesas	240.592,34	190.910,76	217.585,93	203.973,96	193.198,50	189.771,34
Pessoal	188.020,21	142.762,57	159.827,31	139.652,62	123.969,16	131.172,57
Infraestrutura	29.359,99	25.439,71	25.615,43	30.903,18	26.921,66	25.737,72
Outras Despesas	23.212,14	22.708,48	32.143,19	33.418,16	42.307,68	32.861,05
Outras Receitas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Lucro a. IR/CSLL	10.951,90	97.578,19	123.555,80	147.803,57	113.564,52	156.987,06
IRPJ	1.642,79	14.636,73	18.533,37	22.170,53	17.034,68	23.548,06
CSLL	985,67	8.782,04	11.120,02	13.302,32	10.220,81	14.128,84
Adic. 10% IRPJ	0,00	7.757,82	10.355,58	12.780,36	9.356,45	13.698,71
Resultado Líquido	8.323,44	66.401,61	83.546,83	99.550,36	76.952,58	105.611,45

Fonte: Elaborada pela autora

Tabela 4 - Demonstração de Resultado do Exercício do Ano de 2020 no Lucro Real - Segundo Semestre

	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Receita Bruta	1.589.437,88	1.497.052,81	1.471.880,79	1.642.143,12	1.403.799,11	1.886.245,07
Deduções	131.768,55	124.101,48	122.115,14	136.141,93	116.372,55	156.532,79
PIS	8.604,66	8.104,52	7.968,25	8.889,99	7.599,68	10.211,47
COFINS	39.633,59	37.329,91	36.702,23	40.947,82	35.004,57	47.034,65
ICMS	83.530,30	78.667,05	77.444,66	86.304,12	73.768,30	99.286,67
Receita Líquida	1.457.669,33	1.372.591,33	1.349.765,65	1.506.001,19	1.287.426,56	1.729.712,28
CMV	1.124.392,60	1.003.564,56	1.120.109,74	1.153.158,10	1.000.925,43	1.280.919,12
Resultado Bruto	333.276,73	369.386,77	229.655,91	352.843,09	286.501,13	448.793,16
Despesas	209.667,55	237.180,93	208.454,51	220.246,21	197.902,21	202.428,09
Pessoal	140.455,12	147.473,55	145.569,21	150.619,90	129.373,37	132.981,61
Infraestrutura	30.540,96	30.718,54	31.396,54	34.233,84	34.580,34	28.916,49
Outras Despesas	38.671,47	58.988,84	31.488,76	35.392,47	33.948,50	40.529,99
Outras Receitas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Lucro a. IR/CSLL	123.609,18	132.205,84	21.201,40	132.596,88	88.598,92	246.365,07
IRPJ	18.541,38	19.830,88	3.180,21	19.889,53	13.289,84	36.954,76
CSLL	11.124,83	11.898,53	1.908,13	11.933,72	7.973,90	22.172,86
Adic. 10% IRPJ	10.360,92	11.220,58	120,14	11.259,69	6.859,89	22.636,51
Resultado Líquido	83.582,05	89.255,85	15.992,92	89.513,94	60.475,29	164.600,94

Fonte: Elaborada pela autora

4.1.4 Simulação no Lucro Presumido

Tabela 5 - Demonstração de Resultado do Exercício do Ano de 2020 no Lucro Presumido - Primeiro Semestre

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maió	Junho
Receita Bruta	1.176.448,88	1.180.168,02	1.345.293,07	1.367.675,79	1.444.355,34	1.519.744,10
Deduções	76.072,58	76.227,71	86.989,36	88.330,35	93.176,62	98.092,77
PIS	2.508,95	2.516,89	2.869,04	2.916,77	3.808,30	3.241,15
COFINS	11.579,79	11.616,39	13.241,72	13.462,03	14.216,79	14.959,14
ICMS	61.983,84	62.094,43	70.878,60	71.951,55	75.879,52	79.892,48
Receita Líquida	1.100.376,30	1.103.940,31	1.258.303,71	1.279.345,44	1.351.178,72	1.421.681,33
CMV	854.407,11	819.856,79	921.776,51	932.102,71	1.051.343,95	1.081.408,58
Resultado Bruto	245.969,20	284.083,52	336.527,20	347.242,72	299.834,77	340.272,76
Despesas	240.592,34	190.910,76	217.585,93	203.973,96	193.198,50	189.771,34
Pessoal	188.020,21	142.762,57	159.827,31	139.652,62	123.969,16	131.172,57
Infraestrutura	29.359,99	25.439,71	25.615,43	30.903,18	26.921,66	25.737,72
Outras Despesas	23.212,14	22.708,48	32.143,19	33.418,16	42.307,68	32.861,05
Outras Receitas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Lucro a. IR/CSLL	5.376,86	93.172,76	118.941,27	143.268,76	106.636,27	150.501,42
IRPJ	14.181,48	14.206,78	16.216,54	16.462,02	17.360,72	18.278,85
CSLL	12.763,33	12.786,10	14.594,88	14.815,82	15.624,64	16.450,97

Adic. 10% IRPJ	7.411,59	7.441,34	8.762,34	8.941,41	9.554,84	10.158,19
Resultado Líquido	(28.979,54)	58.738,54	79.367,50	103.049,52	64.096,06	105.613,41

Fonte: Elaborada pela autora

Tabela 6 - Demonstração de Resultado do Exercício do Ano de 2020 no Lucro Presumido - Segundo Semestre

	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Receita Bruta	1.589.437,88	1.497.052,81	1.471.880,79	1.642.143,12	1.403.799,11	1.886.245,07
Deduções	102.564,85	96.595,23	95.071,39	105.969,85	90.579,71	121.875,68
PIS	3.389,71	3.192,69	3.139,01	3.502,12	2.993,81	4.022,70
COFINS	15.644,84	14.735,49	14.487,72	16.163,61	13.817,59	18.566,31
ICMS	83.530,30	78.667,05	77.444,66	86.304,12	73.768,30	99.286,67
Receita Líquida	1.486.873,03	1.400.457,58	1.376.809,40	1.536.173,27	1.313.219,40	1.767.369,39
CMV	1.161.354,64	1.036.555,29	1.156.924,96	1.191.061,77	1.033.830,35	1.323.026,31
Resultado Bruto	325.518,39	363.902,28	219.884,44	345.111,50	279.389,05	441.343,09
Despesas	209.667,55	237.180,93	208.454,51	220.246,21	197.902,21	202.428,09
Pessoal	140.455,12	147.473,55	145.569,21	150.619,90	129.373,37	132.981,61
Infraestrutura	30.540,96	30.718,54	31.396,54	34.233,84	34.580,34	28.916,49
Outras Despesas	38.671,47	58.988,84	31.488,76	35.392,47	33.948,50	40.529,99
Outras Receitas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Lucro a. IR/CSLL	115.850,84	126.721,35	11.429,93	124.865,29	81.486,84	238.914,99
IRPJ	19.111,16	17.998,48	17.718,81	19.745,79	16.877,68	22.716,11
CSLL	17.200,05	16.198,64	15.946,93	17.771,21	15.189,91	20.444,50
Adic. 10% IRPJ	10.715,50	9.976,42	9.775,05	11.137,14	9.230,39	13.089,96
Resultado Líquido	68.824,13	82.547,81	(32.010,85)	76.211,14	40.188,85	182.664,42

Fonte: Elaborada pela autora

4.1.5 Simulação no Simples Nacional

A apuração de impostos no Regime do Simples Nacional deve ser realizada com base nos Anexos de I a V, da Lei Complementar 123/2006, com redação dada pela Lei Complementar 155/2016.

Considerando que o segmento da empresa analisada, que é comércio varejista de gêneros alimentícios (supermercado), a lei determina que a apuração dos tributos deve ser realizada de acordo com o Anexo I.

Tabela 7 - Anexo I - Comércio

Faixa	Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)
1ª	4,00%	0,00	Até 180.000,00
2ª	7,30%	5.940,00	De 180.000,01 a 360.000,00
3ª	9,50%	13.860,00	De 360.000,01 a 720.000,00
4ª	10,70%	22.500,00	De 720.000,01 a 1.800.000,00
5ª	14,30%	87.300,00	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00
6ª	19,00%	378.000,00	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00

Fonte: Lei Complementar 123/2006

De acordo com Crepaldi (2019), o Simples Nacional é um regime muito atrativo para as Micro e Pequenas Empresas, porém há muitas restrições legais para que a

empresa possa aderir a esse regime. Uma dessas restrições é o limite máximo de faturamento, que está limitado a R\$ 4,8 milhões por ano.

Conforme descrito na Tabela 1, o faturamento da empresa estudada ultrapassou o limite do Simples Nacional. Sendo assim, não será realizada simulação nesse regime.

4.1.6 Resultado comparativo entre os regimes tributários

De acordo com os resultados apurados nas simulações, foi elaborado, na Tabela 8, um quadro comparativo entre os regimes.

Tabela 8 - Comparativo entre os regimes tributários

	Lucro Real	Lucro Presumido	Simples Nacional
Receita	17.524.273,98	17.524.273,98	-
Lucro Bruto	3.906.930,68	3.829.078,92	-
Lucro a. IRPJ e CSLL	1.395.018,36	1.317.166,59	-
IRPJ	325.659,40	327.068,62	-
CSLL	125.551,65	189.786,99	-
Lucro Líquido	943.807,31	800.310,99	-
Margem Bruta	22,29%	21,85%	-
Margem a. IRPJ e CSLL	7,96%	7,51%	-
Margem Líquida	5,39%	4,57%	-

Fonte: Elaborada pela autora

Nessa análise foi identificado que a empresa não poderá ser enquadrada no Regime do Simples Nacional. De modo, que foi possível fazer a simulação apenas entre os Regimes do Lucro Real e do Lucro Presumido.

Para Crepaldi (2019), a diferença entre os Regimes do Lucro Real e do Lucro Presumido está nos tributos PIS, COFINS, IRPJ e CSLL. Os demais, são iguais para os dois regimes.

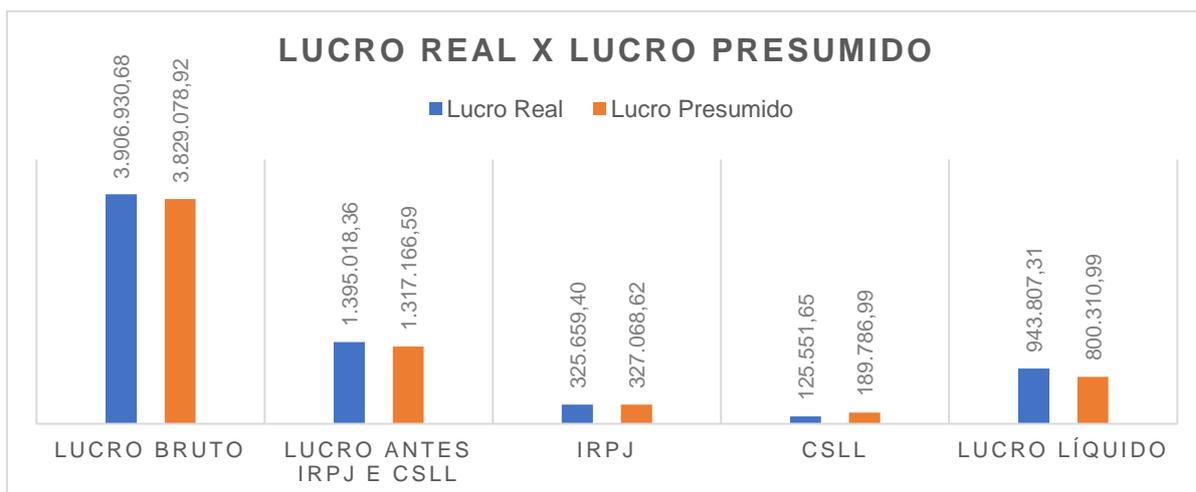
No Lucro Real, o PIS e a COFINS incidem de forma não cumulativa. Já o IRPJ e a CSLL têm como base de cálculo o lucro do exercício. Sendo que, para o segmento em que a empresa estudada esta enquadrada, a alíquota do IRPJ é de 15% e a da CSLL é de 9%.

No Lucro Presumido, o PIS e a COFINS incidem de forma cumulativa. O IRPJ e a CSLL têm como base a presunção do lucro. Sendo que, para o segmento em que a empresa estudada está enquadrada, a presunção do lucro para o IRPJ é de 8% e para a CSLL é de 12%.

Vale lembrar que o ICMS incide de forma não cumulativa nos dois regimes tributários.

A seguir, foi elaborado um gráfico comparativo entre o Lucro Real e o Lucro Presumido, para descrever as diferenças encontradas nos cálculos de Lucro Bruto, Lucro antes do IRPJ e CSLL, valor do IRPJ, valor da CSLL e valor de Lucro Líquido.

Gráfico 1 - Comparativo entre Lucro Real e Lucro Presumido



Fonte: Elaborado pela autora

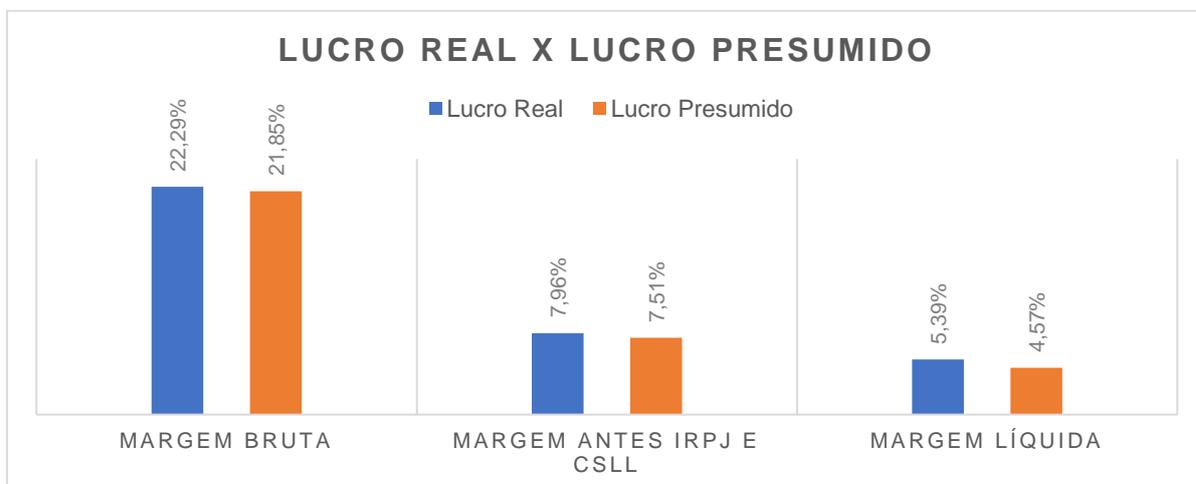
Conforme demonstrado no gráfico 1, o Lucro Bruto e o Lucro antes do IRPJ e CSLL da Empresa no Regime do Lucro Presumido é menor em relação ao Lucro Real, isso foi ocasionado devido ao Lucro Presumido não aproveitar crédito de PIS e COFINS, resultando em um aumento do valor do Custo da Mercadoria Vendida (CMV).

Quanto ao IRPJ e à CSLL, foram apresentados valores superiores no Regime do Lucro Presumido em comparação com o Regime do Lucro Real. Isso ocorreu devido a alguns meses no ano de 2020, devido à empresa ter tido prejuízo ou um lucro inferior à presunção estipulada para o IRPJ e a CSLL.

Observou-se que, caso a empresa opte pelo Regime Tributário do Lucro Real, e considerando as informações disponibilizadas pela empresa para essa análise, ela obterá um Lucro Líquido superior ao que poderia obter se escolhesse o Regime do Lucro Presumido.

Tendo como base a Tabela 8, foi elaborado um gráfico comparativo demonstrando as margens de lucro entre os Regimes Tributários.

Gráfico 2 – Comparativo de Margem de Lucro Entre Lucro Real e Lucro Presumido



Fonte: Elaborado pela autora

O Gráfico 2 mostra os resultados, da empresa, em percentuais. Sendo possível perceber que a Margem Bruta obtida no Lucro Real é de 22,29%, e no Lucro Presumido é de 21,85%. Quando observada, a Margem antes do IRPJ e da CSLL, identificou-se o mesmo cenário. Ou seja, 7,96% no Lucro Real e 7,51% no Lucro Presumido. E por fim, a Margem Líquida foi de 5,39% no Lucro Real e de 4,57% no Lucro Presumido.

O Lucro Real pode ser apurado de forma trimestral ou anual. De acordo com os arts. 1º e 2º, da Lei 9.430/96, o período de apuração do Lucro Real Trimestral deve ocorrer nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. Já o Lucro Real Anual deve ser apurado no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Conforme Crepaldi (2019), a vantagem do Lucro Real Anual em relação ao Trimestral se dá quando a empresa tem algum prejuízo no decorrer do ano-calendário. No Lucro Real Trimestral, a empresa só pode compensar até 30% do prejuízo nos trimestres seguintes. Já no Lucro Real Anual não há essa restrição dentro do ano-calendário, a empresa deve fazer apuração com base em estimativa mensal e o fechamento da apuração no final do período.

Nesse contexto, verificou-se que o Lucro Real Anual, nesse caso, é mais favorável que o Lucro Presumido.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O planejamento tributário também chamado de elisão fiscal busca definir estratégias para um gerenciamento correto de tributos. Sendo que, para uma gestão eficiente dos tributos, é fundamental ter um planejamento tributário correto e adequado para cada tipo de negócio.

É importante destacar que o planejamento tributário deve ser realizado, independentemente do porte ou do faturamento da empresa.

O presente estudo mostrou que, levando-se em consideração as simulações realizadas com base nas informações do ano de 2020, a empresa apresentou um Lucro Líquido de R\$ 943.807,31 no Regime do Lucro Real e um Lucro Líquido de R\$ 800.310,99 no Regime do Lucro Presumido. Com isso, ficou evidenciado que, dentre os regimes tributários permitidos por lei, o que menos onerou a empresa foi o Lucro Real. Vale ressaltar que não foi possível realizar a simulação no Regime do Simples Nacional, uma vez que o faturamento, da empresa estudada, ultrapassou o limite máximo permitido para este regime.

É bom saber que o Planejamento Tributário não é estático, devendo estar em constante aperfeiçoamento, mantendo-se sempre atualizado em relação ao que é melhor para a empresa em um determinado espaço de tempo, lembrando que ao escolher uma opção de regime a empresa precisa permanecer até o próximo ano-calendário, ao término do qual ela poderá fazer uma nova opção.

Por este, ser um assunto amplo, alguns aspectos não foram contemplados nesse trabalho, ficando como sugestão para trabalhos futuros, um estudo em uma empresa com faturamento inferior ao limite do Simples Nacional, com a finalidade de um estudo mais aprofundado deste regime tributário.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 1993.

BORGES, Humberto B. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

BRASIL. **Código Tributário Nacional (1966)**. Secretaria da Receita Federal. Lei nº 5.172, de 25/10/1966. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodributNaci/ctn.htm>. Acesso em: 21.01.2021.

_____. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

_____. **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. Diário Oficial da União. Poder Executivo, Brasília, DF, 15 dez. 2006.

_____. **Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016**. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nºs 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Diário Oficial da União. Poder Executivo, Brasília, DF, 28 out. 2016.

_____. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm. Acesso em: 29/10/2021.

_____. **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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9249.htm. Acesso em: 29/10/2021.

_____. Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996. Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9430.htm. Acesso em: 29/10/2021.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RE 377.457/PR-Paraná.J.29.01.2021**. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp>. Acesso em: 29.01.2021.

CNI – Confederação Nacional da Indústria. **Reforma Tributária: entenda problemas do sistema tributário**. Disponível em: <http://www.cni.org.br>

www.portaldaindustria.com.br/cni/canais/reforma-tributaria/entenda/problemas-do-sistema-tributario/. Acesso em: 02.10.2021.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.); **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de metodologia científica. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LUKIC, Melina Rocha. **Planejamento Tributário**. FGV Direito Rio, 2017. Disponível em: https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u1882/planejamento_tributario_2017-1.pdf. Acesso em: 28/02/2021.

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas**. São Paulo: Atlas, 2010.

MELO, José Eduardo Soares de; LIPPO, Luiz Francisco. **A não-cumulatividade tributária**. 2a ed. São Paulo: Dialética, 2004.

OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de; Gallo, Mauro (coord.). **Contabilidade e gestão de tributos**. 1. Ed. São Paulo: FISCOsoft Editora, 2015. (Selo de títulos contábeis; v.2)

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 4. Ed. rev. atual. – São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luís et al. **Contabilidade e gestão tributária: teoria, prática e ensino**. São Paulo: Cengage, 2017.

RAMPAZZO, L. **Metodologia científica: para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação**. São Paulo: Loyola, 2013.

REZENDE, Amaury José. **Contabilidade Tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.

SERPA, Egídio. **EM 2019, Brasil sonegou em impostos uma monta de R\$ 417 bilhões.** SINDIFISCAL-ES, 2020. Disponível em: <http://www.sindifiscal-es.org.br/noticias/1111/em-2019-brasil-sonegou-em-impostos-uma-montanha-de-r-417-bilhoes>. Acesso em: 03.10.2021.