

(x) Graduação () Pós-Graduação

**O IMPACTO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA REDUÇÃO DO
PAGAMENTO DE TRIBUTOS: um estudo de caso sobre o melhor enquadramento
tributário em uma empresa de autopeças na cidade de Guarapuava/PR.**

Luana do Belém Alves,
Universidade Estadual do Centro-Oeste,
alvesluana508@gmail.com

César Maurício Kulak,
Universidade Estadual do Centro-Oeste,
cesarkulak@yahoo.com.br

RESUMO

O presente artigo objetivou demonstrar na prática como é possível reduzir o ônus tributário de empresas atuantes no ramo do comércio de forma lícita, através do Planejamento Tributário. Tal estudo foi elaborado através do levantamento dos demonstrativos da empresa e da legislação vigente, a fim de evidenciar qual o melhor Regime de Tributação ao qual a empresa deveria ser enquadrada: Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real. Através desses regimes, numa análise gerencial, buscou-se demonstrar na prática os valores que seriam arrecadados em cada opção tributária, de antemão fez-se necessário entender as particularidades da atividade da empresa a fim de utilizar as brechas que a legislação permite. O estudo foi realizado em uma empresa que comercializa autopeças para veículos automotores, no período de 2016 à 2019. Entendendo a teoria e compilando com a prática, através dos cálculos, ficou evidenciado que o Lucro Presumido em comparação com os demais regimes, foi a opção que ofereceu um menor desembolso tributário para empresa, por se tratar de um Regime que leva em consideração somente uma presunção do lucro para fins de cálculo de IRPJ e CSLL, e por ter um tratamento especial no que se refere à tributação de PIS e a COFINS (incidência monofásica).

Palavras-chave: Planejamento Tributário; Tributos; Regimes Tributários.

1 INTRODUÇÃO

As inúmeras leis, decretos e emendas constitucionais fazem com que o Sistema Tributário no Brasil seja um dos mais complexos, o excesso de leis e “brechas” na lei, fazem com que a interpretação das normas tributárias e também da aplicação dentro das empresas seja mais dificultosa e em alguns casos até mais onerosa, devido as suas particularidades.

O número de empresas no Brasil está crescendo em um elevado nível, de acordo com o Boletim do Mapa de empresas, divulgado pelo Ministério da Economia (2020), cerca de 18.466.444 empreendimentos encontram-se ativos no País, sendo 35,38% do ramo do comércio e 46,13% nos setores de serviço, o documento ainda traz que o tempo médio para abertura de uma empresa é de 3 dias e 21 horas, ou seja, o Governo vem adotando políticas de simplificação e desburocratização para a abertura de empresas, o que torna o mercado cada vez mais competitivo, e tratando-se de competitividade quanto mais reduzem os custos, maior seu resultado e menor seu desembolso com fatos geradores de obrigações tributárias.

Nesse contexto, este estudo objetivou demonstrar qual o melhor Regime Tributário para uma empresa que tem como atividade principal, o comércio de autopeças para veículos, tomando como base o período compreendido entre Janeiro de 2016 a Dezembro de 2019, com ênfase na redução do ônus tributário. Os objetivos específicos consistem em: apresentar o conceito de Planejamento Tributário, diferenciação entre elisão e evasão fiscal, os conceitos, aplicações e cálculo dos diferentes Regimes Tributários, apresentar as alíquotas em cada regime dos seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS e a COFINS, e realizar análise comparativa com o intuito de determinar qual o melhor regime para a empresa.

Diante do exposto, a pesquisa tende a responder a seguinte questão: qual o Regime Tributário menos oneroso para uma empresa que comercializa autopeças para veículos automotores, tomando como base o período compreendido entre 2016 à 2019? A pesquisa justifica-se pelo fato de que o Planejamento tributário visa mostrar alternativas para minorar as despesas com tributos através das normas legais, trata-se de melhorar a sustentabilidade tributária de cada empresa com a finalidade de otimizar resultados de forma lícita, pois “muitos empresários reconhecem a importância dos tributos somente no momento em que sentem seu impacto no caixa, somente após a ocorrência do fato gerador e do devido recolhimento” (Padoveze, 2017, p. 366), o Planejamento surge então como uma forma de evitar a ocorrência desse fato, acarretando economia tributária para a entidade.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Neste capítulo são abordadas as principais definições e características do Planejamento Tributário, bem como os tipos de regimes tributários.

1.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Para uma empresa que almeja ser bem sucedida, ao iniciar suas atividades é primordial determinar com cautela em qual regime de tributação ela será enquadrada, pois isso pode ser um fator determinante para o desenvolvimento do novo negócio, uma vez em que a opção do Regime Tributário pode ser feita apenas uma vez ao ano. É importante ressaltar que a escolha do melhor enquadramento deve ser feita com o auxílio de uma assessoria fiscal e tributária, para que seja possível simular cenários futuros em cada regime antes da escolha, pois esse é o objetivo do Planejamento Tributário, analisar o passado fiscal da empresa, e com base nisso projetar novos cenários, levando em consideração todas as variáveis.

O Planejamento Tributário está atrelado com análises que antecedem o fato gerador do tributo, pois é através dessa ferramenta que será possível determinar qual carga tributária é mais vantajosa, visando a redução, ou postergamento de forma lícita do mesmo.

Latorraca (2000, p. 37), define que “planejamento tributário é o resultado da atividade empresarial que desenvolvendo-se de forma preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com a finalidade de apresentar por meios legais qual a carga tributária em cada fato”, ainda assim, enfatiza que o objeto do planejamento em última análise, é a economia tributária.

Considerando que o Sistema Tributário Brasileiro reúne diversas leis e tributos, torna-se imprescindível que os empresários estejam atentos às mudanças na legislação para que possam analisar as lacunas que permitem a redução do pagamento de tributos. No cenário atual, faz-se necessário um elevado número de informações em um curto espaço de tempo, a competitividade está cada vez mais marcante nas empresas, o que significa que qualquer forma de redução de custos torna-se bastante relevante. Diante do exposto, observa-se que:

Sem dúvidas, para obter o melhor resultado numa economia tão instável como a brasileira, um dos mais significativos instrumentos que dispõem as empresas, para que possam racionalizar seus custos tributários, sem afrontar as diversas legislações que regem os mais diversificados tributos, é o planejamento tributário, em todas as fases da cadeia de valores do ciclo produtivo e comercial (OLIVEIRA et. al., 2003, p. 39).

Conforme elencado, o Planejamento Tributário surge como não só um meio de reduzir a carga tributária, mas também como um viés para auxiliar na gestão da empresa desde o

processo produtivo até as análises de resultado, de forma que seja efetivo na redução de custos e conseqüentemente no aumento do lucro, gerando assim uma economia tributária. Todo planejamento deve estar norteado pela legislação, o que significa que os empresários devem estar atentos nas leis que regem o sistema tributário da empresa, nesse contexto é possível visualizar ainda que o Planejamento Tributário é mais do que a escolha de um regime, é uma ferramenta importantíssima, que poderá determinar a perpetuidade da empresa.

Existem dois meios de minorar a carga tributária: a forma legal, também denominada elisão fiscal e a evasão fiscal, que pode vir a utilizar-se de meios oriundos e fraudulentos para reduzir o pagamento de tributos. A principal distinção concentra-se na ideia de que na elisão, todos os meios legais e brechas permitidas, são usadas em benefício da empresa, o profissional por meio disso, evita que o fato gerador venha a acontecer, “o planejamento preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal”(LATORRACA, 2000, p. 33), enquanto que na evasão fiscal, o profissional oculta os fatos geradores do fisco, com a finalidade de obter lucro com o não-desembolso dessa obrigação. Antes de iniciar a escolha do Regime Tributário a qual a empresa irá se enquadrar, o planejamento tributário se mostra imprescindível, uma vez em que a escolha desse regime irá nortear as bases de cálculo de apuração dos tributos. Atualmente são utilizados: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, que são determinados de acordo com o porte e atividade que a empresa irá executar.

Para Oliveira (2004, p. 39)

Independente do regime tributário escolhido pela empresa, é possível verificar que o despreparo e a falta de um planejamento estratégico tributário pode deixar a empresa mal preparada para possíveis investimentos futuros, devido a uma possível insuficiência de caixa, ocasionando um desgaste desnecessário de investimento forçado para cobrir gastos que não estavam previstos.

Nesse contexto, faz-se necessário estudar quais as características de cada regime, pois em cada modalidade de tributação existe uma legislação própria, a qual irá regular os procedimentos a fim de definir o enquadramento mais adequado para cada empresa. A seguir será abordado cada um dos regimes isoladamente.

1.2 SIMPLES NACIONAL

Instituído pela Lei Complementar nº 123/2006 (artigos 12 a 41), o Simples Nacional é um regime especial que unifica e arrecada os tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte. Ao instituir o Estatuto Nacional da

Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, a Lei 123/2006 estabeleceu um amplo conjunto de tratamentos favorecidos a tais empresas, não só na esfera tributária, mas também em relação a obrigações trabalhistas, desse modo, a tributação através do Simples Nacional é apenas um dos benefícios.

De acordo com a Lei nº 123/2006, para enquadramento no Simples Nacional, a empresa, obrigatoriamente, deve ser uma microempresa ou empresa de pequeno porte. Diante disso, o Artigo 3º define que:

Consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (BRASIL,2006, art.3º).

Por ser um regime de tributação que unifica vários tributos em uma única guia, muitos empresários acreditam que escolhendo esse regime, a carga tributária será menor, porém, assim como os outros regimes, ocorre a incidência dos impostos, o que facilita neste caso, é a simplificação do recolhimento. Atualmente, o Simples Nacional abrange os seguintes tributos:

Tabela 1 – Tributos Simples Nacional

Tributos	Esfera
Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	Federal
Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	Federal
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	Federal
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)	Federal
Programas de Integração Social (PIS/PASEP)	Federal
Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social	Federal
Imposto sobre à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte (ICMS)	Estadual
Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)	Municipal

Fonte: Econet editora com base na lei nº123/2006.

Segundo Oliveira (2013), a apuração dos tributos devidamente devidos será feita mediante a aplicação das Tabelas I Partilha do Simples Nacional - Comércio, II Partilha do Simples Nacional - Indústria, III Partilha do Simples Nacional Serviços e Locações de bens móveis, IV e V Partilha do Simples Nacional - Serviço, com base em sua atividade, utilizando

conforme explicado acima, a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período apurado.

Na Tabela 2 está sendo apresentado as alíquotas do Simples Nacional em vigência, do anexo I da atividade de comércio (objeto deste estudo). A determinação da alíquota nominal será com base na receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração, separadamente para as receitas auferidas no mercado interno e de exportação.

Tabela 2 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio.

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

Fonte: Econet editora com base no Anexo I da lei complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.

A Tabela 3 apresenta a porcentagem correspondente a cada Tributo em cada faixa de enquadramento, cabendo ressaltar que dependendo da atividade da empresa e das “brechas” que a legislação permite, esses percentuais podem ser reduzidos, como é o caso da Redução da base de ICMS até um determinado faturamento, como também a não incidência de PIS e COFINS (incidência monofásica).

Tabela 3 – Faixas e Percentual de Repartição dos tributos

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

Fonte: Econet editora com base no Anexo I da lei complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.

Para obter a alíquota efetiva deverá ser realizada a seguinte fórmula, conforme § 1º A, do Art. 18 da LC 123/2006:

$$RBT12 \times Aliq - PD \text{ RBT12}$$

Onde: RBT12: Receita dos últimos 12 meses; Aliq: Alíquota nominal determinada nas faixas de enquadramento; PD: Parcela a deduzir.

Segundo a Resolução CGSN nº 140/2018, art. 40, os tributos devidos, apurados na forma do Simples Nacional, deverão ser pagos até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta.

1.3 LUCRO PRESUMIDO

Neste tipo de Regime Tributário, o valor a ser tributado será determinado com base na receita bruta, através da aplicação de alíquotas que variam de acordo com a atividade da empresa., dessa forma a Receita determina que um percentual do faturamento corresponde a lucro, ou seja, é feita uma presunção do lucro, sendo então essa parcela devidamente tributada. Com esse percentual estipulado, a empresa fica dispensada de comprovar se a empresa efetivamente teve lucro naquele período para o recolhimento dos impostos.

Pêgas (2004, p. 392) define o Lucro Presumido como “uma forma de tributação alternativa, que considera apenas as receitas obtidas pelas empresas, não importando, para fins de tributação, o resultado efetivamente apurado”.

Nesse Regime de Tributação, ocorre a incidência dos seguintes tributos: o PIS e a COFINS, que devem ser apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL cuja apuração deverá ser feita trimestralmente. O lucro presumido pode ser adotado por empresas que faturaram no ano calendário anterior o valor de até R\$78.000.000,00 e que sua atividade não seja impedida de aderir ao regime.

1.3.1 IRPJ

No artigo 15º da Lei nº 9.249/95, é definido os percentuais a serem aplicados na base de cálculo para apuração de IRPJ, ressaltando que a base de cálculo para cálculo do Imposto de Renda, será determinada ao final de cada período de apuração, mediante a aplicação dos percentuais, conforme anexo abaixo, correspondentes à atividade empresarial exercida pela empresa sobre a receita bruta auferida no trimestre, acrescentando ao resultado outras receitas, rendimentos e ganhos de capital, conforme artigo 25 da Lei nº 9.430/96. Da receita bruta auferida pela pessoa jurídica, serão deduzidas as devoluções, vendas canceladas e os descontos incondicionalmente concedidos.

Tabela 4 – Alíquotas Lucro Presumido

Atividade Geradora de Receita	Percentua l	PJ exclusivamente prestadoras de serviços em geral (Receita anual até R\$ 120.000,00)
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	1,6%	-
Venda de mercadorias e produtos (exceto revenda de combustível para consumo).	8%	-
Atividade Rural.	8%	-

Industrialização.	8%	
Prestação de serviços hospitalares	8%	-
Prestação de serviços de transporte de carga.	8%	-
Atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda.	8%	-
Atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.	8%	-
Serviços de transporte (exceto o de cargas).	16%	-
Prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada.	32%	-
Intermediação de negócios.	32%	16%
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.	32%	16%
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais.	32%	16%
Construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais.	32%	16%
Coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou local de descarte.	32%	16%
Operação de empréstimo, financiamento e de desconto de títulos de crédito	38,4%	-
Prestação de serviço não mencionada anteriormente.	32%	-

Fonte: Econet editora com base na Lei 9.249/95 art. 15.

Após determinado o valor da presunção, a alíquota correspondente a apuração do IRPJ será de 15% conforme dispõe a Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, artigo 29:

A alíquota do IRPJ é de 15% (quinze por cento). § 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional do imposto sobre a renda à alíquota de 10% (dez por cento). § 2º O valor do adicional será recolhido integralmente, não sendo permitidas quaisquer deduções. (BRASIL, 2017, art.29).

O valor resultante que exceder da multiplicação de R\$20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração ficará sujeito à incidência de adicional do Imposto de Renda à alíquota de 10%, conforme disposto no mesmo artigo mencionado acima.

1.3.2 CSLL

A Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, em seu artigo 215, § 1º, traz a base de cálculo da CSLL (resultado presumido), onde afirma que o valor da base de cálculo será

determinado com base na aplicação dos percentuais de 12% ou 32% sobre a receita bruta auferida, decorrente de atividades comerciais ou industriais e das prestações de serviços, respectivamente. Assim como o IRPJ, da receita bruta auferida pela pessoa jurídica, serão deduzidas as devoluções, vendas canceladas e os descontos incondicionalmente concedidos. Na Tabela 5, os percentuais de presunção a serem aplicados sobre a receita bruta do trimestre:

Tabela 5 - Porcentagem de presunção

Atividade Geradora de Receita	Percentual
Venda de mercadorias e produtos	12%
Atividade Rural.	12%
Industrialização.	12%
Prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, fisioterapia e terapia ocupacional, fonoaudiologia, patologia clínica, imagiologia, radiologia, anatomia patológica e Citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas...	12%
Serviços de transporte, inclusive de carga.	12%
Atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.	12%
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais.	32%
Construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais.	32%
Prestação de serviços, como limpeza e locação de mão de obra, ainda que sejam fornecidos os materiais.	32%
Intermediação de negócios.	32%
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.	32%
Operação de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito realizadas por Empresa Simples de Crédito (ESC).	38,4%
Prestação de serviço não mencionada anteriormente.	32%

Fonte: Econet editora.

A CSLL devida pela pessoa jurídica será determinada mediante a aplicação da alíquota de 9% sobre a base de cálculo trimestral. (Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017). Por ser um regime tributário simples, que não exige uma escrituração contábil completa, e que tributa somente sobre a presunção do lucro, Crepaldi (2012), afirma que esse modelo pode ser vantajoso para empresas com boa margem de lucratividade, no entanto,, para empresas que apresentam prejuízo fiscal, esse modelo se torna desvantajoso.

1.3.3 PIS e COFINS

De acordo com a lei complementar Lei Complementar 123/2006, são contribuintes da COFINS as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as pessoas a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, exceto as microempresas e as empresas de

pequeno porte submetidas ao Simples Nacional. A mesma lei, ainda determina que: são contribuintes do PIS as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive empresas prestadoras de serviços, empresas públicas e sociedades de economia mista e suas subsidiárias, excluídas as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao Simples Nacional. Existem dois modelos de incidência de PIS e COFINS, sendo a incidência cumulativa e a não cumulativa.

1.3.3.1 Regime de Incidência Cumulativa

Nesse regime, a base de cálculo é a receita operacional bruta da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são, respectivamente, de 0,65% e de 3%. O artigo 10, da Lei 10.833/2003 traz algumas definições quanto às alíquotas de PIS e COFINS.

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. (BRASIL, 2003.)

1.3.3.2 Regime de Incidência Não Cumulativa

Os regimes de incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS foram instituídos em dezembro de 2002 e fevereiro de 2004, respectivamente. O diploma legal da Contribuição para o PIS/PASEP não cumulativa é a Lei 10.637/2002, e o da COFINS a Lei 10.833/2003.

Neste regime (aplicado a empresas optantes pelo Lucro Real) é permitido o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são, respectivamente, de 1,65% e de 7,6%.

Além desses dois regimes, também há alguns casos especiais de tributação, onde há alguma diferenciação quanto às alíquotas, ou algum tratamento diferenciado sob algumas atividades, sendo eles: Alíquota zero, Imunidade, Incidência Monofásica, Isenção, Não Incidência, Substituição Tributária, Suspensão.

Para fins de análises e complementação deste artigo, cabe analisar algumas características da Incidência Monofásica. O sistema de tributação monofásica é um tratamento tributário próprio e específico, previsto em relação ao PIS e à COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de determinados produtos, geralmente a fim de concentrar a

tributação nas etapas de produção e importação, desonerando as etapas subsequentes de comercialização.

1.4 Lucro Real

A única forma de tributação em que o fisco exige a apuração completa do resultado das empresas (receitas menos despesas) é o lucro real. (PÊGAS, 2018, p. 348). O Lucro Real é o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda. (SILVA, 2006, p. 1). Nesse regime de tributação faz-se necessário uma escrituração contábil mais assertiva, pois o Lucro Real é o único regime que pode usufruir de diversos benefícios fiscais dispostos no Regulamento de Imposto de Renda. (SOUZA; PAVÃO, 2012, p. 6).

No que se refere aos impostos incidentes, as empresas que apuram o Lucro Real são basicamente os mesmos do Lucro Presumido: PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, ISS, cabendo ressaltar que nessa modalidade as alíquotas são maiores.

1.4.1 IRPJ e CSLL

No Lucro Real, ocorre o fato gerador do imposto quando se obtém lucro no período de apuração. Para o cálculo do lucro tributável deve ser feito o ajuste do resultado do exercício com as adições e exclusões. (PADOVEZE, et.al, 2017, p. 223).

Feito o ajuste do lucro com as adições e exclusões com o amparo da legislação, especificamente determinadas no Regulamento de Imposto de Renda (RIR/1999), tem-se a base de cálculo para a apuração do período:

Lucro Real (lucro tributável)

(=) Lucro Contábil antes da apuração de IR e CSLL (+) Adições (-) Exclusões

(=) Lucro Real

As adições feitas ao Lucro tributável referem-se a despesas não dedutíveis naquele exercício, despesas que foram registradas e contabilizadas na apuração do lucro contábil, porém são despesas que não são válidas no RIR/99, sendo assim devem ser adicionadas à base de cálculo. Nessa mesma análise, as exclusões referem-se a receitas não tributáveis, que no exercício apurado, foram contabilizadas como receitas (dividendos, por exemplo), no entanto, o RIR/1999 determina que tais receitas não integram a base de cálculo para a apuração do lucro real. As alíquotas sobre o lucro tributável são:

- IRPJ: 15% + 10% sobre o lucro tributável que exceder a R\$240.000,00 anual ou R\$20.000,00 mensal;
- CSLL: 9% sobre o lucro tributável.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia utilizada na pesquisa se caracteriza como um estudo de caráter descritivo, pois foram analisados os demonstrativos da empresa: DRE e as declarações de faturamento de 2016 à 2019, a fim de realizar os cálculos necessários para projetar os diferentes cenários da empresa frente aos três Regimes de Tributação, ou seja, os dados da pesquisa foram abordados de forma qualitativa. Para Appolinário (2004, p. 159):

A análise dos dados terá por objetivo simplesmente compreender um fenômeno em seu sentido mais intenso [...], sendo que qualquer que seja o processo de coleta, o fato é que, em geral, as pesquisas qualitativas geram uma enorme quantidade de informações que precisam ser organizadas.

Inicialmente foi realizado o estudo da empresa: ramo, porte e regime a qual ela já se enquadra, sendo tributada no lucro Simples em 2015 e no período de 2016 à 2019 no lucro presumido. Foi realizado o levantamento dos demonstrativos (DRE) desse período, e através dos dados foi realizado o cálculo no Regime Simplificado com a legislação vigente até 12/2017, e no período de 2018 a 2019, com base na legislação vigente a partir de 01/2018, o Lucro real foi apurado com as devidas adições e exclusões, e o Lucro Presumido já apurado pela empresa, foi retratado para comparação com os demais regimes. Realizando os cálculos, foi possível analisar o possível desembolso tributário em cada regime, possibilitando através de gráficos, demonstrar a importância do Planejamento Tributário dentro das organizações.

No que se refere aos procedimentos, a base para o estudo é documental e bibliográfica, onde as principais fontes de informações se deu nas legislações vigentes, pesquisa em livros especializados com autores renomados na área, e documentos contábeis fornecidos pela empresa. O objeto deste estudo foi o faturamento da empresa nesses quatro períodos, onde foi possível através de cálculos em planilhas eletrônicas, projetar cenários com os diferentes regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. A técnica utilizada na pesquisa foi a de estudo de caso, pois após realizado os cálculos em cada regime, foi possível comparar o montante de tributos a serem recolhidos em cada ano. De acordo com Stake (1995), o estudo de caso é quando o caso instrumental se estende a vários casos, para possibilitar, através da comparação, conhecimento mais profundo sobre o fenômeno,

população ou condição. Cabe ressaltar que o estudo foi feito para uma empresa em questão, e não para o ramo, pois cada empresa deve elaborar o Planejamento Tributário de acordo com seu código de atividade e de acordo com suas particularidades, de modo que de acordo com seu porte, o Regime Tributário seja enquadrado da melhor forma.

4 DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS DADOS

O presente estudo foi elaborado em uma empresa atuante no ramo de Vendas de peças para carros automotores, no período de 2016 a 2019. Antes de analisar os cálculos e demonstrativos, é importante destacar alguns pontos para fins de análise e percepção da importância de conhecer a legislação e aplicar na realidade da organização. O código de atividade da empresa é o 45.30-7-03 - Comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores, tal atividade gera Incidência Monofásica na tributação de PIS e COFINS, logo, não há desembolso com esses tributos pela empresa, pois é aplicado para todos os produtos revendidos. Outro ponto de destaque refere-se à lei do ICMS/PR, que determina Substituição tributária para peças e autopeças, logo, o recolhimento é feito integralmente pela Indústria, desonerando os comerciantes na revenda desses produtos. A Tabela 6 apresentam-se os cálculos para o Regime Unificado de Tributos, as alíquotas variaram de 5,4% a 5,8%, cabe salientar que não houve tributação de PIS, COFINS e ICMS, em virtude dos benefícios legais que a empresa utiliza para reduzir seus custos com Tributos (incidência monofásica de PIS e COFINS e substituição tributária de ICMS).

Tabela 6 – Demonstração do Resultado do Exercício Simples Nacional

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO				
	2016(R\$)	2017(R\$)	2018(R\$)	2019(R\$)
(=) RECEITA OPERACIONAL BRUTA	4.205.43	4.373.46	4.358.18	4.295.06
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	1.064.26	1.172.87	1.145.99	1.146.86
descontos e abatimentos incondicionais	778.917	875.856	829.085	852.952
devoluções de vendas	75.379	80.357	90.505	73.848
simples s/ receita	209.966	216.656	226.407	
(=) RECEITA LÍQUIDA	3.141.17	3.200.59	3.212.18	3.148.20
(-) CUSTOS DAS MERCADORIAS E SERVIÇO VENDIDOS	2.115.93	2.166.39	2.080.60	2.074.62
(=) LUCRO BRUTO	1.025.23	1.034.20	1.131.58	1.073.58
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	519.422	571.050	685.329	657.897
(+) RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	-2.034	-310	-158	-273
(=) RESULTADO ANTES DAS OPERAÇÕES	503.783	463.463	446.094	415.413
(-) DESPESAS FINANCEIRAS	26.964	10.429	-8.954	-9.953
(+) RECEITAS FINANCEIRAS	57.666	59.811	46.137	14.969
(=) LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	534.485	512.844	483.278	420.430

Fonte: Autores.

Na Tabela 6, é possível observar que houve pouca variação na Receita anual da empresa de um ano para o outro, em 2018 apesar de a empresa ter uma Receita menor que 2017, o Simples sob o faturamento foi maior em relação ano anterior, isso se explica porque a alíquota efetiva não é determinada pela Receita do mês, ou ano, mas sim sobre a Receita acumulada nos últimos 12 meses, aplicando-se a alíquota nominal conforme as faixas de Receita, na sequência deduz o valor permitido pela legislação e por conseguinte divide pela Receita do período. Isso significa que não se pode comparar o valor da Receita de um mês para o outro, pois não é isso que irá definir se a empresa irá pagar mais tributos ou não.

Na Tabela 7 os cálculos considerando o Lucro Presumido como Regime de Tributação:

Tabela 7 – Demonstração do Resultado do Exercício - Lucro Presumido

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO				
	2016	2017	2018	2019
(=) RECEITA OPERACIONAL BRUTA	4.205.4	4.373.4	4.358.1	4.295.0
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	854.297	956.214	919.589	926.800
(=) RECEITA LIQUIDA	3.351.1	3.417.2	3.438.5	3.368.2
(-) CUSTOS DAS MERCADORIAS E SERVIÇO VENDIDOS	2.115.9	2.166.3	2.080.6	2.074.6
(=) LUCRO BRUTO	1.235.2	1.250.8	1.357.9	1.293.6
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	581.887	612.001	685.329	
(-) RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	2.034	310	158	273
(+) DESPESAS NÃO OPERACIONAIS	-	24.107	1.438	-
(=) RESULTADO ANTES DAS OPERAÇÕES FINANCEIRAS	651.283	638.549	673.939	575.194
(+) RECEITAS FINANCEIRAS	57.666	59.811	46.137	14.969
(-) DESPESAS FINANCEIRAS	26.964	10.429	8.954	9.953
(=) RESULTADO ANTES DAS PROVISÕES TRIBUTARIAS	681.986	687.931	711.123	580.211
(-) PROVISÕES TRIBUTARIAS (CSLL/IRPJ)	79.215	75.834	81.909	74.855
PROVISÃO PARA IRPJ	43.023	44.345	44.772	43.365
PROVISÃO PARA CSLL	36.192	31.489	37.137	31.490
(=) LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	602.771	612.097	629.214	505.356
	Cálculo			
Base de cálculo (presunção IRPJ) RECEITA BRUTA * 8%	268.091	273.380	275.087	269.461
IRPJ (B.C * 15%)	40.214	41.007	41.263	40.419
(+ ADICIONAL DE 10% SE B.C > 240.000)	2.809	3.338	3.509	2.946
IRPJ (B.C * 15% + ADICIONAL)	43.023	44.345	44.772	43.365
Base de cálculo (presunção CSLL) RECEITA BRUTA * 12%	402.137	410.070	412.631	404.192
CSLL (B.C * 9%)	36.192	36.906	37.137	36.377

Fonte: autores.

Conforme Tabela 7, na apuração do Lucro Presumido, aplica-se um percentual de presunção do lucro sobre a Receita Bruta para encontrar a base de cálculo de IRPJ e CSLL, esse percentual é determinado de acordo com o ramo de atividade da empresa. Neste estudo foi aplicado a presunção para a atividade de comércio, que determina a presunção de 8% sobre a Receita bruta para fins de IRPJ e de 12% sobre a CSLL. Aplicando as alíquotas de presunção, tem-se a base de cálculo dos tributos acima descritos, a legislação determina que

caso a base de cálculo de IRPJ ultrapasse R\$ 240.000 anual, aplica-se uma alíquota adicional de 10% sobre o valor que ultrapassou a margem fixada, como a empresa ultrapassou esse limite nos quatro anos apurados, houve adicional de IRPJ nesses períodos, somando-se ao montante a recolher aos cofres públicos. A empresa tem incidência monofásica na tributação de PIS e COFINS, 100% de seus produtos possuem a incidência, logo, não há desembolso com esses Tributos, em relação ao ICMS aplica-se substituição tributária, desonerando a empresa da tributação. Na Tabela 8, os cálculos no Regime de Tributação, do Lucro Real:

Tabela 8- Demonstração do Resultado do Exercício - Lucro Real

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO				
	2016	2017	2018	2019
(=) RECEITA OPERACIONAL BRUTA	4.205.43	4.373.46	4.358.18	4.295.066
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	854.297	956.214		926.800
(=) RECEITA LÍQUIDA	3.351.14	3.417.25	3.438.59	3.368.266
(-) CUSTOS DAS MERCADORIAS E SERVIÇO VENDIDOS	2.115.93	2.166.39	2.080.60	2.074.620
(=) LUCRO BRUTO	1.235.20	1.250.85	1.357.98	1.293.645
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	581.887	612.001	685.329	718.178
(-) RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	2.034	310	158	273
(+) DESPESAS NÃO OPERACIONAIS		24.107	1.438	
(=) RESULTADO ANTES DAS OPERAÇÕES	651.283	638.549	673.939	575.194
(+) RECEITAS FINANCEIRAS	57.666	59.811	46.137	14.969
(-) DESPESAS FINANCEIRAS	26.964	10.429	8.954	9.953
(=) RESULTADO ANTES DAS PROVISÕES	681.986	687.931	711.123	580.211
(+) ADIÇÕES			1.037	403
(-) EXCLUSÕES	-	-	-	-
(=) LUCRO REAL AJUSTADO	681.986	687.931	712.160	583.614
(-) PROVISÕES TRIBUTÁRIAS (CSLL/IRPJ)	207.875	209.897	218.134	174.429
PROVISÃO PARA IRPJ	146.496	147.983	154.040	121.904
PROVISÃO PARA CSLL	61.379	61.914	64.094	52.525
LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	474.111	478.035	494.026	409.185
Apuração Lucro Real				
IRPJ (BC * 15%)	102.298	103.190	106.824	87.542
(+ ADICIONAL DE 10% SE BC > 240.000)	44.199	44.793	47.216	34.361
IRPJ (BC * 15% + ADICIONAL)	146.496	147.983	154.040	121.904
CSLL (B.C *9%)	61.379	61.914	64.094	52.525

Fonte: autores.

Na apuração do Lucro Real, conforme Tabela 8, o objetivo é determinar o lucro efetivo da empresa, a fim de adicionar as despesas não tributáveis na base de cálculo, e excluir as receitas não tributáveis conforme determina o Regulamento de Imposto de Renda (RIR 1999). Filtrando as demonstrações da empresa, as adições incluídas referem-se a Brindes e Doações, que de acordo com o RIR são consideradas despesas tributáveis, logo, integram a base de

cálculo para tributação de IR e CSLL.

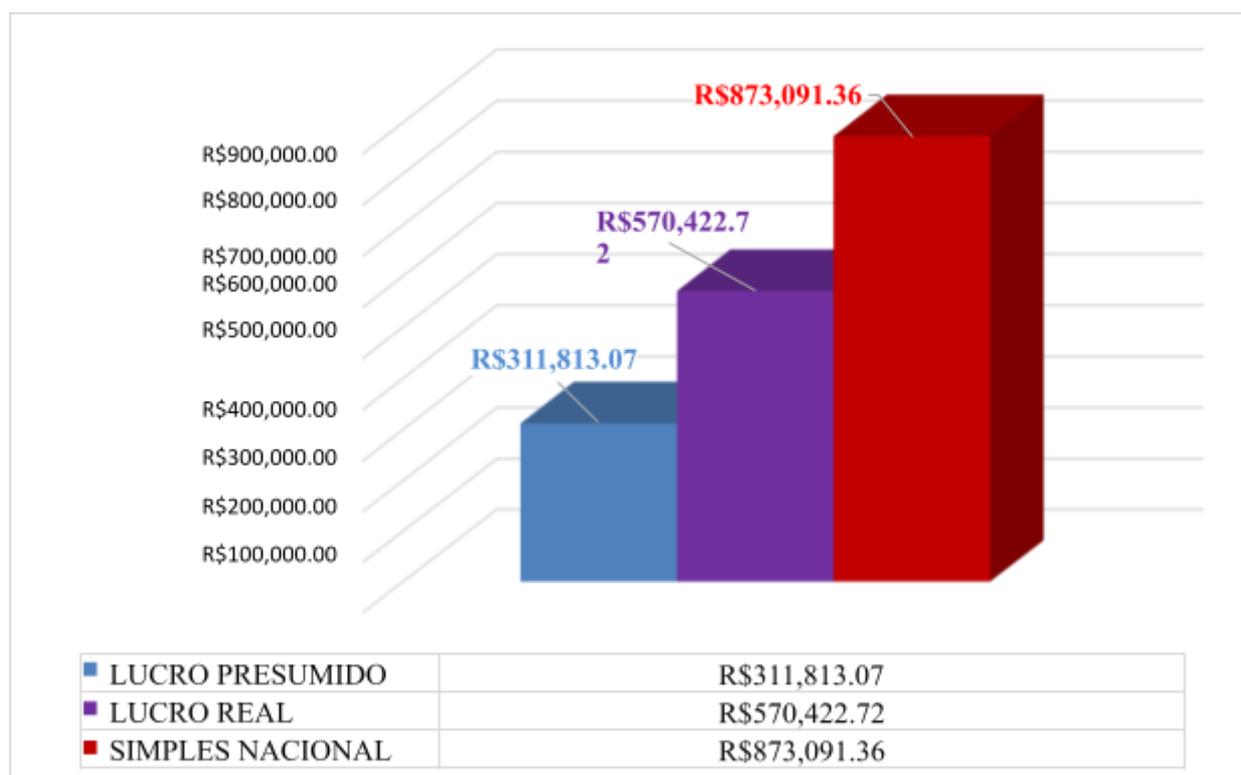
Tabela 9 – Comparativo de lucratividade

REGIME DE TRIBUTAÇÃO	2016	2017	2018	2019
LUCRO PRESUMIDO	R\$ 602.771	R\$ 612.097	R\$ 629.214	R\$ 505.356
LUCRO REAL	R\$ 474.111	R\$ 478.035	R\$ 494.026	R\$ 409.185
SIMPLES NACIONAL	R\$ 414.496	R\$ 392.343	R\$ 366.426	R\$ 307.270

Fonte: autores.

Comparando a lucratividade em cada Regime de Tributação, na Tabela 9 é constatado que em termos de lucratividade, o Lucro presumido apresenta ser mais vantajoso para a empresa nos quatro períodos apurados.

Gráfico 1 – Comparativo de Tributos.



Fonte: autores

Em termos de Tributos, o Gráfico 1 apresenta o valor que seria desembolsado em cada Regime de Tributação no período estudado (somatória dos quatro anos), considerando a Receita total nesse período, que se deu no valor de R\$17.232.150,98. No Lucro Simples a empresa recolheria o valor de R\$873.091,36, o valor corresponde a 5% da Receita global, impactando significativamente o lucro da empresa ao longo desse período. Na apuração do Lucro Real, o desembolso seria de R\$570.422,72, em torno de 3% sobre a Receita apurada, ou seja, mesmo observando nas demonstrações que a empresa não dispusera de muitas

adições e exclusões para incluir na Base de Cálculo, houve uma economia de R\$302.668,64 em relação ao regime anterior. Por conseguinte, a apuração no Lucro Presumido em termos tributários, demonstrou se mais econômica para a entidade, visto que tributada nessa modalidade de tributação, o desembolso nesse período apurado seria de R\$311.813,07, ou seja, consumiria cerca de 1,81% da Receita total, comparando com o Regime Simplificado, a economia chega a R\$561.278,29.

Com base nos resultados apresentados, ficou evidente que a escolha do Regime Tributário impacta diretamente no lucro da organização, o que fortalece a ideia de que a gestão tributária é de suma importância no crescimento e perpetuidade das empresas.

O Planejamento Tributário como uma excelente ferramenta, tende a assegurar a solidez da estabilidade da empresa frente a seus gastos tributários, de forma que estudando e projetando cenários, a escolha do melhor Regime Tributário seja um dos importantes passos para assegurar tal economia tributária. Cada regime tem sua peculiaridade e legislação específica quanto à forma de apuração, o que se deve atenção por parte dos empresários e contadores se visam uma gestão tributária eficaz.

No Regime Unificado, apesar da praticidade de todos os tributos serem incluídos em uma única Guia, os tributos são pagos sobre o faturamento e não sobre a receita líquida, o que acaba ocasionando uma alta tributação em empresas que possuem um alto faturamento, pois as despesas não são consideradas na apuração. Outro ponto de destaque é que as empresas optantes pelo Simples Nacional não podem se beneficiar de créditos fiscais como em outros regimes, o que pode acabar dificultando transações com empresas maiores, visando o abatimento de tributos.

Na apuração através do Lucro Real, observou-se que a empresa não teve exclusões para reduzir a Receita Tributável, o que ocasionou uma tributação de IRPJ e CSLL sobre o seu lucro líquido. Um ponto de destaque nesse regime é de que pode-se compensar prejuízos fiscais, caso a empresa apresente prejuízo, nessa modalidade ela fica desobrigada das contribuições, uma vez em que o cálculo incide sobre o lucro efetivo da empresa, logo, ela evidencia e paga os tributos de forma mais justa, de acordo com sua realidade de fato. A empresa enquadrada no Lucro Real também pode utilizar créditos de PIS e COFINS, além de que pode optar por apuração trimestral ou anual conforme apresentado em capítulos anteriores. No entanto, considerando que a empresa estudada não utiliza créditos de PIS e

COFINS por se enquadrar na incidência monofásica e também não teve adições e exclusões relevantes para reduzir o lucro tributável, o que ocasionou uma tributação elevada sobre o lucro líquido, esse regime não se mostrou adequado, além de que a gestão de documentos e obrigações nessa modalidade é bastante burocrática.

No Lucro Presumido, embora não se utilize o lucro líquido para determinar as contribuições fiscais, e que caso a empresa venha a ter prejuízo, devem recolher IR e CSLL sobre a presunção do lucro, empresas que possuem uma educação financeira estável tendem a se beneficiar por esse regime, na Tabela 9 é visível que em todos os períodos apurados o lucro foi significativo em comparação aos demais regimes e em relação aos Tributos no Gráfico 1 é destacado que nos quatro anos apurados, o desembolso com Tributos nesse regime não chegou a 2%, evidenciando assim que o melhor e mais vantajoso Regime Tributário para a empresa (objeto deste estudo) foi o Lucro Presumido.

5 CONCLUSÕES

A realização desse estudo possibilitou demonstrar como a escolha do melhor Regime Tributário pode interferir preponderantemente não só no desembolso com os Tributos, mas também na lucratividade da empresa, de um lado há um maior ônus tributário, e de outro há um certo “prejuízo” na organização, visto que esse valor desembolsado (em um regime não apropriado), poderia ser utilizado para custear investimentos na própria empresa. Desse modo, é notório que a aplicação de um Planejamento Tributário eficaz depende de um estudo aprofundado frente às variáveis de cada empresa e frente a legislação tributária, que se torna complexa e suscetível a mudanças constantes.

No que se refere ao objetivo e problemática deste estudo: “qual o Regime Tributário menos oneroso para uma empresa que comercializa autopeças para veículos automotores, tomando como base seus últimos 4 anos?”, foi possível constatar que o Regime Tributário mais adequado e menos oneroso para a empresa em perquirição é o Lucro Presumido, pois enquadrada neste regime, a entidade deixou de desembolsar cerca de R\$ R\$561.278,29 nos últimos quatro anos caso fosse tributada no Simples Nacional, nesse contexto ficou claro e evidente que o Planejamento Tributário, aplicado de maneira lícita (elisão fiscal), é uma ferramenta crucial na gestão econômica e financeira, pois possibilita simular cenários e projeções visando a maximização dos resultados e redução das despesas tributárias. Pôde-se concluir também que a empresa estudada aplica o Planejamento nos processos fiscais, pois a

mesma já se beneficia das “brechas” como um meio de reduzir sua carga tributária (Substituição Tributária ICMS, Incidência Monofásica PIS E COFINS), desse modo, apesar da diferença relevante da lucratividade em cada regime, se ela não utiliza-se desses benefícios legais, poderia ser levantada outra problemática de pesquisa, com o objetivo de analisar essas outras variáveis como um fator determinante da definição do mais adequado Regime Tributário.

Diante do exposto, como limitação deste estudo tem-se que por se tratar de um estudo de caso, todas as análises e discussões referem-se somente a empresa objeto deste estudo, não sendo possível definir como um modelo para outras do mesmo ramo, pois conforme foi demonstrado ao longo da pesquisa, o Planejamento Tributário restringe-se às particularidades de cada organização, não sendo possível fazer comparações com outras do mesmo segmento.

Em face dessa realidade como sugestão de pesquisa futura, sugere-se utilizar esta pesquisa para aprofundar a eficácia do Planejamento Tributário, utilizando como objeto de estudo duas empresas do mesmo ramo, a fim de comparar e observar como ele se aplica de formas diferentes em cada empresa, mesmo sendo do mesmo segmento.

REFERÊNCIAS

APPOLINÁRIO, F. **Dicionário de metodologia científica**: um guia para a produção do conhecimento científico. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa n. 1.700/2017, de 14 de março de 2017. **Diário Oficial da União**. Brasil, 16 de março de 2017. Disponível em: <<http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=inicial.php>> Acesso em: 18 set. 2020.

BRASIL. Receita Federal. Lei Complementar n.123/2006. **Diário Oficial da União**. BRASIL, 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <https://www.econeteditora.com.br/bdi/lei/06/lei123_complementar_2006_ant_2009.php> Acesso em: 26 ago. 2020.

BRASIL. Receita Federal. Lei n. 9.249/1995. **Diário Oficial da União**. Brasil, 27 de dezembro de 1995. Disponível em: <<http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=inicial.php>> Acesso em: 18 set. 2020.

CALDART, T. **Planejamento Tributário – Comparativo Entre Regimes de Tributação**: Estudo de Caso da Empresa Electronic Service. Passo Fundo, 2013. 76 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2013.

CREPALDI, S.A. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012. 392 p.

Econet Editora. Lucro Presumido - Trimestral: Alíquotas. **Econet Editora**, BRASIL, 2020. Disponível em:
<http://www.econeteditora.com.br/agenda/oe-ag/09/lucro_presumido_trimestral.php.>
Acesso em: 20 out. 2020.

Econet Editora. Simples Nacional - Âmbito Federal e Conceitos Gerais. **Econet Editora**, BRASIL, 2020. Disponível em: <<http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=inicial.php>.> Acesso em: 10 out. 2020.

Econet Editora, BRASIL, 10. out. 2010. **Comparativo lucro real e presumido**. Aspectos gerais. Disponível em: <https://www.econeteditora.com.br/boletim_imposto_renda/ir-10/boletim10/irpj_comparativo_lucro_real_lucro_presumido.php.> Acesso em: 15 set. 2020.

LATORRACA, N. **Direito Tributário**: Imposto de renda das empresas. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Mapa de empresas**: Boletim do 1º quadrimestre de 2020. Brasil, 2020. 28 p. Disponível em:
<<https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/boletins/boletim-do-mapa-de-empresas/boletim-mapa-de-empresas-1o-quad-2020.pdf>.> Acesso em: 29 ago. 2020.

OLIVEIRA, G. P. de. **Contabilidade tributária**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, L. M. de, et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, L.M. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

PADOVEZE, C. L..et al. **Contabilidade e gestão tributária**: teoria, prática e ensino.1 ed. São Paulo: Cengage, 2017. 432 p.

PÊGAS, P. B. **Manual de Contabilidade Tributária**. 7 ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2011.

SOUZA, L.R.B; PAVÃO, A.C. **A necessidade do planejamento tributário visando a redução dos custos nas organizações**. (2012). Disponível em:
<https://www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_19_1346771456.pdf.> Acesso em: 5 out.2020.

STAKE, R. The art of case study research. **Thousand OAKS, CA**: Sage, pp.49-68, 1995.