

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TREINAMENTOS: SIMPLES NACIONAL X LUCRO PRESUMIDO*

TAX PLANNING FOR A COMPANY PROVIDING TRAINING SERVICES: SIMPLES NACIONAL X LUCRO PRESUMIDO

Leonardo Gonçalves**
Prof. Dr. Everton da Silveira Farias***

RESUMO

Este trabalho trata-se de um estudo de caso relativo a um Planejamento Tributário realizado para uma empresa prestadora de serviços de treinamentos localizada em Porto Alegre - RS. A finalidade da realização deste estudo foi, através de cálculos comparativos de simulação realizados pelos regimes tributários do Simples Nacional e do Lucro Presumido e posterior apuração da economia tributária gerada ao optar-se por algum dos regimes, constatar qual regime se apresenta como o mais adequado para a empresa considerando os valores de Receita Bruta auferidos em 2019. Para isso, foi realizado um levantamento teórico para embasar o estudo e conceituar os regimes tributários estudados e respectivos tributos, através de conteúdos bibliográficos e normativos. Posteriormente, foi realizada análise dos valores obtidos pelos regimes do Simples Nacional e do Lucro Presumido nos cálculos de simulação realizados. Através dos valores obtidos na realização dos cálculos, foi confeccionada para a análise de pesquisa uma tabela comparativa apresentando os valores apurados pelos dois referidos regimes de tributação e a economia gerada na escolha por um dos dois regimes. Por fim, o resultado da pesquisa foi a constatação de que, diante dos valores e dados utilizados na simulação, o regime tributário mais vantajoso para a empresa é o Simples Nacional.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Simples Nacional. Lucro Presumido.

ABSTRACT

This paper is a case study related to a Tax Planning carried out for a company providing training services located in Porto Alegre - RS. The purpose of carrying out this study was, through comparative simulation calculations carried out by the tax systems of Simples Nacional and Presumed Profit and subsequent calculation of the tax savings generated by opting for any of the regimes, to verify which regime is the most appropriate for the company considering the Gross Revenue figures earned in 2019. For this purpose, a theoretical survey was conducted to support the study and conceptualize the studied tax regimes and respective taxes, through bibliographic and normative contents. Subsequently, an analysis of the values

* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2020, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

** Graduando do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). (leonardogon_@hotmail.com).

*** Possui Doutorado em Administração na área de Pesquisa Operacional, Mestrado em Administração na área de Sistemas de Informação e Apoio à Decisão (PPGA/EA/UFRGS), Graduação em Administração com ênfase em Finanças pela Escola de Administração da UFRGS e Graduação em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Maringá (UNICESUMAR). Professor Adjunto na Universidade Federal do Rio Grande do Sul na Faculdade de Ciências Econômicas atuando na graduação nos Cursos de Ciências Contábeis, Ciências Atuariais, Ciências Econômicas e no Curso de Administração).

obtained by the Simples Nacional and the Presumed Profit regimes was performed in the simulation calculations performed. Through the values obtained in carrying out the calculations, a comparative table was created for the research analysis, showing the values determined by the two referred taxation regimes and the savings generated in choosing one of the two regimes. Finally, the result of the research was the finding that, given the values and data used in the simulation, the most appropriate tax regime for the company is Simples Nacional.

Keywords: Tax Planning. Simples Nacional. Presumed Profit.

1 INTRODUÇÃO

De acordo com o Art. 3º do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1996), "tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada". Através do montante de tributos arrecadados, o Estado mantém o funcionamento da máquina pública no que se refere à prestação de serviços como os de saúde e educação e executa investimentos em urbanização e saneamento, por exemplo.

As normas tributárias brasileiras classificam os tributos em cinco espécies diferentes: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios (REZENDE et al., 2010). Por outro lado, diante do sistema tributário brasileiro e dos seus tipos de tributos, tem-se as formas de tributação de empresas vigentes no Brasil: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado, sendo importante destacar que neste estudo serão utilizados apenas os dois primeiros regimes citados.

De acordo com Borges (2007, p. 37), existe um "significativo grau de complexidade, sofisticação, alternância e versatilidade da legislação" tributária brasileira. De acordo com o autor, este dinamismo do sistema tributário exige dos responsáveis pela parte tributária grande esforço e utilização de recursos para identificar as opções legais disponíveis e seus desmembramentos, com o intuito de selecionar a que resulte em cenários tributários menos onerosos para os contribuintes (BORGES, 2007).

Nesse contexto de evidente complexidade e grande volume de variáveis que envolvem o sistema tributário brasileiro, é de se vê como importante a utilização do processo de Planejamento Tributário que, de acordo com Oliveira et al. (2005), trata-se de um estudo realizado de maneira lícita com o objetivo de fazer com que os contribuintes reduzam suas cargas de tributos. Com relação a isso, como cada empresa pode possuir inúmeras particularidades de acordo com a atividade que realiza, ao tipo societário pelo qual está constituída e por outras informações, é bastante importante que o planejamento tributário seja feito de forma individualizada por entidade.

Diante do contexto exposto, a presente pesquisa tem o intuito de responder à seguinte questão problema: "Entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, qual é o regime tributário mais adequado para uma microempresa prestadora de serviços de treinamentos profissionais?".

Com embasamento na questão problema apresentada, o objetivo deste estudo é constatar qual regime tributário, entre o Lucro Presumido e o Simples Nacional, é mais vantajoso para uma microempresa prestadora de serviços de treinamentos profissionais estabelecida em Porto Alegre - RS.

Sobre a justificativa do referido estudo, em virtude do alto ônus fiscal incidente sobre as operações dos negócios e do significativo nível de complexidade, sofisticação, alternância

e versatilidade da legislação pertinente, o Planejamento Tributário possui considerável importância e necessidade para as empresas (BORGES, 2011).

Nesse sentido, o presente estudo tem considerável contribuição para as microempresas prestadoras de serviços de treinamentos e para os profissionais da área contábil que assessoram entidades deste perfil, tendo em vista que fornece conhecimento sobre a opção mais adequada de enquadramento tributário para as operações deste ramo entre os regimes do Simples Nacional e o Lucro Presumido, possibilitando demonstrar qual das modalidades de tributação poderá trazer menor ônus tributário e conseqüente maior lucratividade e competitividade de preços à empresa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção é apresentado o conceito de Planejamento Tributário e os regimes tributários Simples Nacional e Lucro Presumido, além da apresentação dos aspectos de tributos trabalhistas que impactam no regime tributário e da apresentação de outros estudos publicados na área.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O Planejamento Tributário é um processo importante no qual é encontrado o enquadramento tributário mais vantajoso para determinada pessoa física ou jurídica em determinado período e de acordo com particularidades de cada caso através de análises normativas, análises jurisprudenciais, cálculos e comparações. Borges (2011) conceitua este processo como um ramo da gestão tributária materializado através de atividade de natureza técnica que é realizada com o intuito de analisar as atividades econômicas realizadas pelo negócio para conhecer opções tributárias legais e operacionalmente viáveis que possam ser escolhidas pela empresa, bem como suas respectivas obrigações principais e acessórias incidentes para, por fim, ter condições de realizar análises adequadas que resultem na escolha do enquadramento tributário que proporcione anulação, mais elevada redução ou o mais longo adiamento do ônus tributário.

Conceituando de maneira mais simples, Oliveira et al. (2005, p. 38) explica que “planejamento tributário é um estudo destinado a fazer com que as entidades reduzam suas cargas tributárias de maneira lícita”. De acordo com Hofstaetter (2014), um planejamento tributário feito da maneira correta impacta de maneira ampla a estrutura da organização, fornecendo a segurança que a empresa necessita para tomar decisões com tranquilidade. (HOFSTAETTER, 2014).

Diante destes conceitos apresentados por diferentes autores, é possível observar que o principal objetivo do planejamento tributário é gerar economia tributária para o contribuinte, seja pessoa física ou jurídica. Neste contexto, é importante destacar que, para alcançar a economia tributária, tem empresas que procedem de maneira lícita, com a elisão fiscal, e tem empresas que acabam alcançando redução tributária de forma ilícita, através da evasão ou sonegação fiscal.

A elisão fiscal, de acordo com Fabretti (2005, p. 153), é “a economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou lacuna da lei”. Sobre o mesmo assunto, Andrade Filho (2009, p. 9) explica que a elisão fiscal “[...] é a atividade lícita de busca e identificação de alternativas que, observados os marcos de ordem jurídica, levem a uma menor carga tributária”.

Por outro lado, a evasão fiscal, na visão de Martins (2011, p. 225), objetiva evitar o recolhimento do tributo, através de “subterfúgios praticados pelo contribuinte para dissimular a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Tem o sentido de evadir, de fugir à

tributação. Constitui ilícito”. Ainda com relação à evasão, ou sonegação fiscal, Andrade Filho (2009) entende que se resume em burlar a legislação objetivando reduzir o valor a recolher de tributos e entende também que trata-se de ação ilícita punível com multa pecuniária e pena de prisão.

Portanto, é visível que o planejamento tributário é um processo bastante importante para os contribuintes e que, se realizado da maneira adequada, tende a proporcionar impactos financeiros positivos para as empresas e para as pessoas. Por outro lado, pode ser observada também a necessidade de que o referido planejamento tributário seja desenvolvido da maneira lícita (elisão fiscal), evitando, dessa forma, problemas futuros para a empresa.

2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Considerando que o objetivo geral do presente estudo passa por constatar o regime tributário mais vantajoso entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, são apresentados abaixo os alicerces teóricos de cada uma destas duas formas de tributação, sobretudo através de legislações que regulamentam tais regimes.

2.2.1 Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime tributário diferenciado criado através da Lei Complementar N° 123/2006 exclusivamente para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte brasileiras, sendo irretratável para estas empresas durante todo o ano-calendário (RECEITA FEDERAL, 2019).

Em consonância com a Receita Federal (2019), o Simples Nacional é um regime tributário facultativo que abrange os tributos IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP), sendo eles recolhidos através de um documento de arrecadação unificado (DAS).

De acordo com o Art. 3° da Lei Complementar N° 123/2006:

“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).

Segundo Oliveira (2009), o valor de tributos a ser recolhido mensalmente em guia única pelas empresas do Simples Nacional é calculado através de aplicação de tabelas específicas com base no tipo de atividade realizada pela empresa, utilizando no cálculo a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao apurado.

Conforme regulamentação dada pela Lei Complementar 123/2006, o valor devido pelas empresas optantes pelo regime do Simples Nacional é apurado mensalmente e determinado mediante a aplicação das Tabelas: I, que aplica-se a atividade de revenda de mercadorias, II, que aplica-se sobre a atividade de industrialização, III, que se utiliza para serviços e locações de bens móveis, IV e V, que se aplicam a serviços, variando de acordo

com o tipo de atividade realizada, sendo utilizada a receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao período apurado para determinação da alíquota tributária a ser aplicada sobre a receita bruta do mês no momento da apuração tributária do Simples Nacional (BRASIL, 2006).

2.2.1 Lucro Presumido

Pode-se dizer que o Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), pela qual estes dois tributos são calculados através de percentuais de presunção do lucro previamente definidos e publicados pela Receita Federal.

De acordo com o Art. 13º da Lei 9.718/1998, em regra geral, podem optar pelo Lucro Presumido as pessoas jurídicas que no ano-calendário imediatamente anterior tenham tido receita bruta igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicados pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses (BRASIL, 1998).

Segundo Young (2006), a empresa manifestará sua escolha pelo pagamento dos seus tributos de acordo com os parâmetros do Lucro Presumido através do pagamento da primeira parcela única ou quota do imposto devido ao primeiro período trimestral de apuração de cada ano-calendário e sendo a opção efetiva e irrevogável durante todo o ano calendário da empresa.

2.2.1.1 ISSQN

Conforme Patrocínio (2015), o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é um tributo de competência municipal que, em geral, é a maior fonte de receita dos municípios brasileiros e que, diferente do que possa parecer, não incide sobre todo e qualquer serviço que eventualmente venha a ser prestado, devendo estar dentro de um rol de serviços definido legalmente como sujeitos ao ISSQN para que possa ocorrer a incidência.

Para que haja a incidência do referido tributo municipal, o mesmo precisa estar enquadrado na lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/2003 e, havendo a incidência, o cálculo deve ser realizado observando o local de incidência do tributo e aplicando uma alíquota municipal limitada entre 2% e 5% sobre o preço do serviço prestado, que é a base de cálculo do ISSQN (BRASIL, 2003).

2.2.1.2 PIS/PASEP E COFINS CUMULATIVOS

De acordo com Oliveira (2015), o Regime Cumulativo de cálculo das contribuições PIS/PASEP e COFINS é o enquadramento no qual não é possível deduzir nas etapas posteriores os valores das contribuições pagas nas fases anteriores, sendo o cálculo realizado, basicamente, aplicando-se as alíquotas previstas legalmente sobre a Receita Bruta que, portanto, é a base de cálculo destes tributos.

De forma a realizar os cálculos dos valores a pagar dos tributos PIS/PASEP e COFINS pelo Regime Cumulativo para uma empresa prestadora de serviços de treinamento se aplicam, respectivamente, as alíquotas de 0,65% e 3% sobre a base de cálculo, que é a Receita Bruta mensal da empresa (BRASIL, 1998).

2.2.1.3 IRPJ e CSLL DO LUCRO PRESUMIDO

Segundo Rezende (2015), o cálculo dos tributos IRPJ e CSLL pelo regime tributário do Lucro Presumido utiliza os valores de receitas auferidas para a obtenção da base de cálculo destes tributos, sendo estes cálculos realizados através de períodos de apuração trimestrais finalizados no último dia do 3º mês de cada um dos 4 trimestres de cada ano-calendário.

Para realização do cálculo do IRPJ pelo regime do Lucro Presumido, é necessário obter-se trimestralmente a base de cálculo, que é obtida através da aplicação de percentuais definidos pela legislação federal sobre o valor da Receita Bruta deduzida das devoluções, vendas canceladas e descontos concedidos incondicionalmente, sendo 32% o percentual a ser aplicado sobre as atividades de prestação de serviços de treinamento e sendo 15% a alíquota a aplicável sobre a base de cálculo para a obtenção do IRPJ a pagar (BRASIL, 2018).

Da mesma forma, para cálculo do tributo CSLL pelo regime de tributação do Lucro Presumido também é necessário realizar trimestralmente a obtenção da base de cálculo do tributo, que é obtida de forma idêntica à da base de cálculo do IRPJ, ou seja, aplicando sobre a Receita Bruta mensal percentuais de presunção definidos legalmente, o qual é de 32% para a atividade de serviços de treinamento (BRASIL, 1995), sendo necessário aplicar uma alíquota de 9% sobre a referida base de cálculo para obter-se o valor de CSLL a pagar (BRASIL, 1988).

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

Gazola (2012), com o objetivo de encontrar a opção com a carga tributária legalmente menos onerosa, realizou e interpretou uma comparação tributária entre os regimes tributários do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real para três empresas de diferentes ramos: uma empresa revendedora de roupas, uma empresa fabricante de papéis e uma empresa de prestação de serviços na área de construção civil. Através desse estudo comparativo realizado pelo autor, chegou-se à conclusão de que o planejamento tributário deve idealmente ser feito de maneira individual para cada empresa e que, respeitadas as particularidades de cada empresa analisada e desconsiderando irregularidades e dívidas levantadas no estudo relativas a estas empresas, o regime tributário menos oneroso para a empresa revendedora de roupas e para a empresa prestadora de serviços de construção civil seria o regime do Lucro Real e que, por outro lado, o regime tributário do Simples Nacional seria o menos oneroso para a fábrica de papéis.

Em Bilac et al. (2017), foi feita uma comparação entre os regimes tributários Simples Nacional e Lucro Presumido para uma empresa prestadora de serviços de construção e engenharia do município brasileiro de Palmas, Estado de Tocantins, com o objetivo de concluir sobre qual a forma de tributação mais vantajosa dentre as duas formas utilizadas na comparação feita, sobretudo, com análise documental. Depois de realizados os cálculos e comparações do planejamento tributário do estudo, foi possível concluir que o regime tributário Simples Nacional seria a alternativa economicamente mais vantajosa para a empresa analisada.

Já em Santos et al. (2017), foi realizado um estudo de caso em uma empresa de pequeno porte prestadora de serviços estabelecida no município de Andradina, Estado de São Paulo, com o objetivo de evidenciar o impacto do planejamento tributário para esta empresa através de comparação entre o regime tributário Simples Nacional e o regime tributário Lucro Presumido. Como resultado do referido estudo, observou-se a importância da realização de planejamento tributário para a empresa pesquisada, tendo em vista que foi constatado através da pesquisa que o regime tributário Simples Nacional seria economicamente mais vantajoso na quantia de aproximadamente R\$ 24.312,49 em comparação com os valores calculados pelo

regime tributário Lucro Presumido, respeitadas as particularidades da empresa escolhida para o estudo de caso.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema, (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

No que se refere à abordagem do problema, este estudo classifica-se como quantitativo, tendo em vista que a apuração das informações coletadas e dos resultados dos cálculos foi realizada de modo objetivo, se utilizando das informações de receita bruta mensal da empresa que foi objeto do estudo de caso, com o intuito de analisar os valores obtidos para cada regime de tributação através da estatística básica, como cálculos percentuais realizados utilizando os critérios definidos teórica e, sobretudo, normativamente. De acordo com Raupp e Beuren (2013), a metodologia de pesquisa quantitativa utiliza-se de instrumentos estatísticos no momento da coleta e também no posterior tratamento dos dados.

Com relação aos objetivos, a pesquisa caracteriza-se como descritiva. Gil (2008, p. 28) afirma que “as pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre variáveis”.

Quanto à classificação relativa aos procedimentos técnicos e metodológicos, o estudo se enquadra como estudo de caso. De acordo com Martins (2008, p.11), é através deste tipo de estudo "que se consegue a penetração na realidade social, descrevendo e interpretando a realidade do caso específico".

O estudo de caso teve como base as informações que foram coletadas em Setembro/2020, por disponibilidade e acessibilidade, do arquivo de documentos físicos e do banco de dados do sistema de escrituração fiscal de uma empresa prestadora de serviços contábeis, onde puderam ser obtidas informações como relatórios de receita bruta mensal, relatórios de apuração do Simples Nacional e de notas fiscais emitidas pela entidade que foi objeto do estudo, contendo de forma aprofundada a natureza e demais características dos serviços prestados. As informações coletadas se referem especificamente ao ano 2019 de uma empresa prestadora de serviços de treinamentos profissionais estabelecida no município de Porto Alegre - RS. Em seguida à realização da coleta dos dados necessários, foram realizados cálculos tributários com base nestes dados, projetando cenários de tributação para esta empresa no regime do Simples Nacional e do Lucro Presumido, servindo como base para o estudo de caso. A partir destes cenários de tributação projetados, foi realizada comparação entre os valores de tributos calculados para a empresa em cada um dos dois regimes tributários analisados e, com isso, foi identificada qual destas duas modalidades de pagamento de tributos se apresenta como a mais adequada para o caso estudado.

Por fim, é importante mencionar que foram utilizadas informações da legislação tributária e de manifestações formais da Receita Federal, servindo como embasamento teórico para este estudo.

4 ESTUDO DE CASO

Nesta seção são apresentadas a descrição e a análise do estudo de caso através do qual foi feito o planejamento tributário com o objetivo de constatar, entre o **Simples Nacional** e o **Lucro Presumido**, qual a modalidade de pagamento de tributos seria a mais adequada para a empresa de treinamentos que serviu de objeto do estudo no ano de 2019. Para a operacionalização do estudo de caso, os dados obtidos junto ao contador e empresa contábil

foram registrados em tabelas criadas para a realização das comparações dos valores calculados para o regime do **Simples Nacional e do Lucro Presumido**. Por fim, a seção apresenta os resultados obtidos com as devidas considerações acerca da escolha tributária que se constatou ser a mais adequada para a empresa no regime de 2019.

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA ESTUDADA

Por questões de sigilo e por solicitação das pessoas envolvidas, os dados de identificação da empresa que serviu como base para este trabalho e a identificação do contador e da empresa contábil que forneceram as informações contábeis para utilização nos cálculos comparativos serão mantidos sem qualquer divulgação no presente trabalho. Nesse sentido, para efeito do estudo, a empresa será denominada pelo pseudônimo “Delta”.

A empresa Delta está localizada no município de Porto Alegre – RS e tem como atividade a prestação de serviços de treinamentos profissionais e gerenciais. Com relação ao porte do negócio, se aplica o enquadramento de microempresa (ME) desde o ano de sua abertura (2012) e não possuiu qualquer colaborador até então, sendo a atividade realizada exclusivamente por sócia-proprietária.

Relativamente aos dados coletados com o contador responsável pela apuração dos tributos da empresa e através da base de dados do sistema contábil do escritório de contabilidade responsável, a empresa estava enquadrada no regime tributário do Simples Nacional durante a totalidade do ano 2019 e apresentou um faturamento anual de R\$ 129.632,00 no período.

Considerando que para a determinação do percentual de tributação do Simples Nacional se utiliza necessariamente o somatório da receita bruta auferida pela empresa nos 12 meses anteriores ao mês apurado e que o planejamento tributário realizado foi para o ano 2019, foi necessária também a coleta dos dados de faturamento da empresa em 2018 para a realização dos cálculos pelo regime do Simples Nacional. Finalizada a coleta dos referidos dados, foram realizados os cálculos dos tributos incidentes sobre a Receita Bruta da empresa em 2019 pelo regime do Simples Nacional e, por conseguinte, pelo regime do Lucro Presumido para efeito de comparação e obtenção dos resultados da pesquisa.

Para o cálculo dos tributos em ambos os regimes, considerou-se o enquadramento da empresa pelo regime de competência (adotado pela empresa desde a abertura do CNPJ). Além disso, foi considerado o enquadramento tributário pelo Anexo III (aplicável aos serviços de treinamento) para o cálculo do Simples Nacional da empresa Delta em 2019 e foi considerado que a empresa não realizou a emissão de pró-labore para qualquer dos sócios durante o período abrangido pelos cálculos da presente pesquisa.

Dessa forma, na Tabela 1 são apresentados os valores de Receita Bruta Mensal da empresa nos anos de 2018 e 2019, que também correspondem ao somatório mensal do preço cobrado pelos serviços prestados.

Tabela 1 – Receita Bruta Mensal da empresa Delta nos anos de 2018 e 2019

Período	Receita Bruta Mensal em 2018	Receita Bruta Mensal em 2019
Janeiro	R\$ 0,00	R\$ 6.776,00
Fevereiro	R\$ 0,00	R\$ 9.896,00
Março	R\$ 0,00	R\$ 8.640,00
Abril	R\$ 0,00	R\$ 9.600,00
Maió	R\$ 8.400,00	R\$ 13.920,00
Junho	R\$ 15.840,00	R\$ 13.920,00
Julho	R\$ 16.800,00	R\$ 9.600,00
Agosto	R\$ 16.000,00	R\$ 11.600,00
Setembro	R\$ 20.376,00	R\$ 14.000,00
Outubro	R\$ 17.496,00	R\$ 11.600,00

Novembro	R\$ 16.000,00	R\$ 11.600,00
Dezembro	R\$ 16.000,00	R\$ 8.480,00
Total	R\$ 129.912,00	R\$ 129.632,00

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

Conforme pode ser observado na Tabela 1, acima, a empresa manteve Receita Bruta Anual de aproximadamente R\$ 130.000,00 em ambos os anos, informações necessárias para o cálculo dos tributos da empresa pelos dois regimes tributários utilizados neste estudo.

4.2 CÁLCULOS PELO REGIME SIMPLES NACIONAL

Para a apuração dos valores de tributos da empresa pelo regime do Simples Nacional, que agrega tributos como ISSQN, PIS, COFINS, CSLL e IRPJ em cálculo unificado, foram utilizadas as Receitas Brutas Mensais de 2018 e 2019 apresentadas na Tabela 1.

Diante destes valores, se fez necessário apurar a Receita Bruta dos 12 Meses Anteriores (RBT12) ao período calculado para viabilizar a identificação do percentual efetivo do Simples Nacional aplicar sobre a Receita Bruta de cada mês de 2019, tendo em vista que os percentuais das tabelas de alíquotas do Simples Nacional são nominais, passando por cálculo de apuração da alíquota (percentual) efetiva para cada período através de valores de Parcela a Deduzir (PD).

Tabela 2 – Apuração da Alíquota Efetiva do Simples Nacional de Janeiro a Dezembro/2019

Período de Apuração	Receita Bruta nos 12 Meses Anteriores	Alíquota Nominal	Alíquota Efetiva
Janeiro/2019	R\$ 126.912,00	6,00%	6,00%
Fevereiro/2019	R\$ 133.688,00	6,00%	6,00%
Março/2019	R\$ 143.584,00	6,00%	6,00%
Abril/2019	R\$ 152.224,00	6,00%	6,00%
Mai/2019	R\$ 161.824,00	6,00%	6,00%
Junho/2019	R\$ 167.344,00	6,00%	6,00%
Julho/2019	R\$ 165.424,00	6,00%	6,00%
Agosto/2019	R\$ 158.224,00	6,00%	6,00%
Setembro/2019	R\$ 153.824,00	6,00%	6,00%
Outubro/2019	R\$ 147.448,00	6,00%	6,00%
Novembro/2019	R\$ 141.552,00	6,00%	6,00%
Dezembro/2019	R\$ 137.152,00	6,00%	6,00%

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

Como pode ser observado na Tabela 2, as alíquotas nominal e efetiva apuradas para os períodos de apuração de Janeiro a Dezembro/2019 resultaram ambas no percentual de 6%. Para demonstração do cálculo de obtenção da alíquota efetiva, é possível utilizar o Período de Apuração (PA) de Janeiro/2019, que teve uma Receita Bruta nos 12 Meses Anteriores (RBT12) no valor de R\$ 126.912,00. Com isso, ao utilizar a tabela do Anexo III da Lei Complementar N° 123/2006 (BRASIL, 2006), é possível observar que, em caso de RBT12 de até R\$ 180.000,00, a alíquota nominal e efetiva a aplicar sobre a Receita Bruta do Período de Apuração calculado é 6,00%.

Além disso, é possível obter o a alíquota efetiva através da aplicação da fórmula do § 1o A do Art. 18 da Lei Complementar Federal 123/2006 (BRASIL, 2006) que, utilizando Janeiro/2019 como exemplo, resultaria nos seguintes valores:

$$\frac{\text{R\$ 126.912,00 (RBT12)} \times 6,00\% \text{ (Alíquota Nominal)} - \text{R\$ 0,00 (Parcela a Deduzir)}}{\text{R\$ 126.912,00 (RBT12)}} = 6\%$$

Tendo identificado a alíquota efetiva a utilizar para cada período de apuração do ano 2019, foi observada a base de cálculo para apuração do Simples Nacional a pagar sobre cada um dos períodos, que é representada pela Receita Bruta do Período de Apuração, conforme o caput do Art. 18 da Lei Complementar Nº 123/2006 (BRASIL, 2006). Em seguida, com todos os elementos necessários para o cálculo já obtidos – receita bruta mensal em 2019 e alíquota efetiva do Simples Nacional, foram calculados os valores mensais a pagar de tributos pelo referido regime tributário relativamente a cada mês de 2019.

Tabela 3 – Apuração dos valores mensais de Simples Nacional a pagar de Janeiro/2019 a Dezembro/2019

Período de Apuração	Receita Bruta Mensal em 2019	Alíquota Efetiva	Simples Nacional a pagar
Janeiro	R\$ 6.776,00	6,00%	R\$ 406,56
Fevereiro	R\$ 9.896,00	6,00%	R\$ 593,76
Março	R\$ 8.640,00	6,00%	R\$ 518,40
Abril	R\$ 9.600,00	6,00%	R\$ 576,00
Maio	R\$ 13.920,00	6,00%	R\$ 835,20
Junho	R\$ 13.920,00	6,00%	R\$ 835,20
Julho	R\$ 9.600,00	6,00%	R\$ 576,00
Agosto	R\$ 11.600,00	6,00%	R\$ 696,00
Setembro	R\$ 14.000,00	6,00%	R\$ 840,00
Outubro	R\$ 11.600,00	6,00%	R\$ 696,00
Novembro	R\$ 11.600,00	6,00%	R\$ 696,00
Dezembro	R\$ 8.480,00	6,00%	R\$ 508,80
Total de Simples Nacional a pagar relativamente a 2019			R\$ 7.777,92

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

Conforme o demonstrado na Tabela 3, a alíquota efetiva do Simples Nacional resultou em 6,00% para todos os períodos de apuração de 2019. Sendo assim, aplicadas estas alíquotas sobre a Receita Bruta Mensal de cada mês do referido ano, foram obtidos os valores mensais de tributos a pagar pela empresa caso o enquadramento fosse neste regime simplificado de pagamento de tributos que, no somatório de 2019, resultou em R\$ 7.777,92 a pagar.

4.3 CÁLCULOS PELO REGIME LUCRO PRESUMIDO

Para efeito de comparação com os valores de tributos simulados para a empresa no regime do Simples Nacional relativamente às Receitas Brutas de 2019, foram feitas também simulações pelo regime tributário do Lucro Presumido com relação ao mesmo período, simulando neste caso os tributos ISSQN, PIS, COFINS, CSLL e IRPJ calculados pelos parâmetros legais deste regime.

4.3.1 ISSQN

Como explicitado no referencial teórico deste estudo, para o cálculo do ISSQN é necessário levar em consideração informações como o tipo de serviço prestado, o preço cobrado do serviço e regras específicas para definição do município para o qual o referido tributo é devido.

Nesse sentido, para os cálculos de simulação do tributo ISSQN incidente sobre os serviços de treinamento prestados pela Empresa Delta em 2019 foi utilizada a alíquota de 5% incidente sobre o preço dos serviços prestados em cada período de apuração do referido ano.

Tabela 4 – Apuração dos valores mensais de ISSQN a pagar de Janeiro/2019 a Dezembro/2019

Período de Apuração	Receita Bruta Mensal em 2019	Alíquota Aplicável	ISSQN a pagar
Janeiro	R\$ 6.776,00	5,00%	R\$ 338,80
Fevereiro	R\$ 9.896,00	5,00%	R\$ 494,80
Março	R\$ 8.640,00	5,00%	R\$ 432,00
Abril	R\$ 9.600,00	5,00%	R\$ 480,00
Maió	R\$ 13.920,00	5,00%	R\$ 696,00
Junho	R\$ 13.920,00	5,00%	R\$ 696,00
Julho	R\$ 9.600,00	5,00%	R\$ 480,00
Agosto	R\$ 11.600,00	5,00%	R\$ 580,00
Setembro	R\$ 14.000,00	5,00%	R\$ 700,00
Outubro	R\$ 11.600,00	5,00%	R\$ 580,00
Novembro	R\$ 11.600,00	5,00%	R\$ 580,00
Dezembro	R\$ 8.480,00	5,00%	R\$ 424,00
Total de ISSQN a pagar relativamente a 2019			R\$ 6.481,60

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

Através dos valores apresentados na Tabela 4 é possível identificar os valores de ISSQN simulados para a Empresa Delta em cada período de apuração de 2019, bem como o somatório anual destes valores, que resultou em R\$ 6.481,60.

4.3.2 PIS/PASEP

Para a realização dos cálculos de simulação do tributo PIS/PASEP da Empresa Delta pelo regime do Lucro Presumido foram utilizados os parâmetros de cálculo anteriormente apresentados no referencial teórico do presente trabalho, os quais envolvem a Receita Operacional Bruta mensal e a alíquota aplicável no regime cumulativo de cálculo do referido tributo, que é de 0,65%.

Tabela 5 – Apuração dos valores mensais de PIS/PASEP a pagar de Janeiro/2019 a Dezembro/2019

Período de Apuração	Receita Bruta Mensal em 2019	Alíquota Aplicável	PIS/PASEP a pagar
Janeiro	R\$ 6.776,00	0,65%	R\$ 44,04
Fevereiro	R\$ 9.896,00	0,65%	R\$ 64,32
Março	R\$ 8.640,00	0,65%	R\$ 56,16
Abril	R\$ 9.600,00	0,65%	R\$ 62,40
Maió	R\$ 13.920,00	0,65%	R\$ 90,48
Junho	R\$ 13.920,00	0,65%	R\$ 90,48
Julho	R\$ 9.600,00	0,65%	R\$ 62,40
Agosto	R\$ 11.600,00	0,65%	R\$ 75,40
Setembro	R\$ 14.000,00	0,65%	R\$ 91,00
Outubro	R\$ 11.600,00	0,65%	R\$ 75,40
Novembro	R\$ 11.600,00	0,65%	R\$ 75,40
Dezembro	R\$ 8.480,00	0,65%	R\$ 55,12
Total de PIS/PASEP a pagar relativamente a 2019			R\$ 842,61

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

Conforme elucidado na Tabela 5, os valores de PIS/PASEP simulados para a Empresa Delta em 2019 totalizaram em R\$ 842,61.

4.3.3 COFINS

Nos cálculos de simulação de incidência do COFINS da empresa objeto do presente estudo de caso pelo regime do Lucro Presumido foram utilizadas as regras de cálculo anteriormente apresentados no referencial teórico deste trabalho, os quais envolvem a Receita Operacional Bruta mensal e a alíquota aplicável no regime cumulativo de cálculo do referido tributo, que é de 3,00%.

Tabela 6 – Apuração dos valores mensais de PIS/PASEP a pagar de Janeiro/2019 a Dezembro/2019

Período de Apuração	Receita Bruta Mensal em 2019	Alíquota Aplicável	COFINS a pagar
Janeiro	R\$ 6.776,00	3,00%	R\$ 203,28
Fevereiro	R\$ 9.896,00	3,00%	R\$ 296,88
Março	R\$ 8.640,00	3,00%	R\$ 259,20
Abril	R\$ 9.600,00	3,00%	R\$ 288,00
Maiο	R\$ 13.920,00	3,00%	R\$ 417,60
Junho	R\$ 13.920,00	3,00%	R\$ 417,60
Julho	R\$ 9.600,00	3,00%	R\$ 288,00
Agosto	R\$ 11.600,00	3,00%	R\$ 348,00
Setembro	R\$ 14.000,00	3,00%	R\$ 420,00
Outubro	R\$ 11.600,00	3,00%	R\$ 348,00
Novembro	R\$ 11.600,00	3,00%	R\$ 348,00
Dezembro	R\$ 8.480,00	3,00%	R\$ 254,40
Total de COFINS a pagar relativamente a 2019			R\$ 3.888,96

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

De acordo com os valores apresentados na Tabela 6, o montante a pagar do tributo COFINS simulado para a Empresa Delta em 2019 resultou em R\$ 3.888,96.

4.3.4 IRPJ

Para a realização da simulação tributária do IRPJ da Empresa Delta pelo Lucro Presumido em 2019 foram utilizadas informações como a receita bruta dos serviços prestados, percentual de presunção do Lucro Presumido para a atividade de serviços de treinamento, alíquota do IRPJ e alíquota relativa ao cálculo adicional de IRPJ, em consonância com as bases teóricas previamente apresentadas neste estudo.

Tabela 7 – Apuração dos valores mensais trimestrais de IRPJ a pagar em 2019 pelo Lucro Presumido

Informações para o cálculo	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
(+) Receita Bruta de Serviços Prestados	R\$ 25.312,00	R\$ 37.440,00	R\$ 35.200,00	R\$ 31.680,00	R\$ 129.632,00
(-) Serviços Cancelados e Descontos Incondicionais	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Base de Cálculo do Lucro Presumido	R\$ 25.312,00	R\$ 37.440,00	R\$ 35.200,00	R\$ 31.680,00	R\$ 129.632,00
(x) Percentual de Presunção do Lucro Presumido	32%	32%	32%	32%	32%
(=) Lucro Presumido	R\$ 8.099,84	R\$ 11.980,80	R\$ 11.264,00	R\$ 10.137,60	R\$ 41.482,24
(x) Alíquota IRPJ	15%	15%	15%	15%	15%
(=) Imposto de Renda	R\$ 1.214,98	R\$ 1.797,12	R\$ 1.689,60	R\$ 1.520,64	R\$ 6.222,34
(=) Base de Cálculo do IRPJ Adicional	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(x) Alíquota do IRPJ Adicional	10%	10%	10%	10%	10%
(=) IRPJ Adicional	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) IRPJ a pagar	R\$ 1.214,98	R\$ 1.797,12	R\$ 1.689,60	R\$ 1.520,64	R\$ 6.222,34

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

De acordo com as informações apresentadas na Tabela 7 é possível observar que o cálculo do IRPJ não teve a incidência de IRPJ adicional de 10% devido ao fato de não ter ultrapassado o Lucro Presumido de R\$ 60.000,00 em nenhum dos 4 trimestres de 2019 e que, depois de apurados os lucros presumidos trimestrais e aplicadas as alíquotas do tributo, obteve-se o total de R\$ 6.222,34 de IRPJ simulado a pagar em 2019.

4.3.5 CSLL

De modo a realizar a simulação tributária da CSLL da Empresa Delta pelo Lucro Presumido em 2019, foram utilizados dados como a receita bruta trimestral da empresa, percentual de presunção do Lucro Presumido para a atividade de serviços de treinamento e a alíquota de CSLL aplicável para o tipo de atividade realizada, em consonância com os referenciais teóricos previamente apresentados neste estudo.

Tabela 8 – Apuração dos valores mensais trimestrais de CSLL a pagar em 2019 pelo Lucro Presumido

Informações para o cálculo	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
(+) Receita Bruta de Serviços Prestados	R\$ 25.312,00	R\$ 37.440,00	R\$ 35.200,00	R\$ 31.680,00	R\$ 129.632,00
(-) Serviços Cancelados e Descontos Incondicionais	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
(=) Base de Cálculo do Lucro Presumido	R\$ 25.312,00	R\$ 37.440,00	R\$ 35.200,00	R\$ 31.680,00	R\$ 129.632,00
(x) Percentual de Presunção do Lucro Presumido	32%	32%	32%	32%	32%
(=) Lucro Presumido	R\$ 8.099,84	R\$ 11.980,80	R\$ 11.264,00	R\$ 10.137,60	R\$ 41.482,24
(x) Alíquota CSLL	9%	9%	9%	9%	9%
(=) CSLL a pagar	R\$ 728,99	R\$ 1.078,27	R\$ 1.013,76	R\$ 912,38	R\$ 3.733,40

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

Como pode ser analisado na Tabela 8, o valor simulado de IRPJ a pagar em 2019 resultou em R\$ 3.733,40 depois de ter sido feita a obtenção do valor de Lucro Presumido com a aplicação dos percentuais de presunção aplicáveis sobre a Receita Operacional Bruta e de ter sido aplicada a alíquota de 9% sobre este valor de lucro obtido.

4.3.6 CONSOLIDAÇÃO DOS VALORES APURADOS NO LUCRO PRESUMIDO

Diante dos cálculos individuais simulados dos tributos ISSQN, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL pelo regime do Lucro Presumido, foi realizada a consolidação do total apurado de cada um destes tributos em 2019 para a obtenção do valor total de tributos a pagar pela Empresa Delta no referido ano caso estivesse enquadrada neste regime de pagamento de tributos.

Tabela 9 – Consolidação dos valores a pagar por tributo em 2019 pelo Lucro Presumido

Tributo	Valor a pagar em 2019 pelo Lucro Presumido
ISSQN	R\$ 6.481,60
PIS/PASEP	R\$ 842,61
COFINS	R\$ 3.888,96
IRPJ	R\$ 6.222,34
CSLL	R\$ 3.733,40
Total	R\$ 21.168,91

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

A partir dos dados consolidados na Tabela 9, é possível visualizar que o somatório dos valores simulados para ISSQN, PIS/PASEP, COFINS, IRPJ e CSLL em 2019 resultou em R\$ 21.168,91 a pagar.

4.4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

É apresentada nesta seção a análise dos resultados obtidos por meio do Planejamento Tributário realizado para a Empresa Delta, o qual envolveu cálculos de tributos pelos regimes tributários do Simples Nacional e do Lucro Presumido. Nesse sentido, de acordo com as

informações apresentadas neste trabalho, observou-se que o regime de pagamento de tributos mais adequado no ano de 2019 para a empresa objeto deste estudo de caso nos âmbitos financeiro e tributário é o Simples Nacional.

Conforme pode ser visualizado na Tabela 3, a Empresa Delta teve calculado um valor a pagar de R\$ 7.777,92 pelo regime tributário do Simples Nacional em 2019, correspondendo a 6% de tributo sobre a Receita Bruta Anual de R\$ 129.632,00. Por outro lado, na Tabela 9 observa-se que a simulação pelo regime do Lucro Presumido resultou num valor total a pagar de R\$ 21.168,91, correspondente ao somatório dos valores apurados para os tributos ISSQN, PIS/PASEP, COFINS, IRPJ e CSLL, resultando no percentual de 16,33% de tributos sobre a Receita Bruta.

Tendo apurados os valores totais de tributos incidentes sobre a Receita Bruta da Empresa Delta em 2019 pelos regimes tributários do Simples Nacional e Lucro Presumido, foi realizada a comparação entre estes valores para a obtenção do valor da economia tributária apurada.

Tabela 10 – Comparativo de tributação pelo Simples Nacional e Lucro Presumido em 2019

Simples Nacional	Lucro Presumido	Economia Tributária Apurada
R\$ 7.777,92	R\$ 21.168,91	R\$ 13.390,99

Fonte: elaborada pelo autor a partir dos dados obtidos na pesquisa (2020).

Conforme pode ser observado na Tabela 10, o regime de tributação mais adequado para o ano de 2019 da Empresa Delta é o Simples Nacional, o qual gerou uma economia tributária de R\$ 13.390,99 nas simulações realizadas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo de caso foi realizado com a finalidade de, através de um trabalho de planejamento tributário restrito às modalidades de pagamento de tributos do Simples Nacional e do Lucro Presumido, constatar qual destes regimes tributários é mais adequado para a empresa estudada optar por pagar seus tributos, tendo como base simulação feita utilizando as receitas brutas mensais do ano 2019.

Para realizar esta constatação de qual regime tributário é mais adequado para a empresa dentro das delimitações deste estudo, foram realizados cálculos de simulação de tributos para a empresa pelos regimes do Simples Nacional e do Lucro Presumido, de forma a viabilizar posterior comparação entre os valores apurados.

Nesse sentido, com a realização dos cálculos, foi possível observar que optando pelo regime do Simples Nacional em 2019 a empresa estudada teria uma incidência anual de tributos sobre a Receita Bruta que resultou em R\$ 7.777,92. Por outro lado, ao calcular os valores dos tributos ISSQN, PIS, COFINS, CSLL e IRPJ incidentes sobre a Receita Bruta da empresa em caso de opção pelo regime do Lucro Presumido, constatou-se que haveria uma incidência anual de tributos sobre a Receita Bruta que corresponderia a R\$ 21.168,91 dentro dos parâmetros utilizados para a simulação.

Com isso, ao realizar a comparação entre os valores simulados para cada regime tributário, constatou-se que, entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, o regime tributário mais adequado para o ano 2019 da empresa estudada neste estudo de caso é o Simples Nacional, tendo em vista que a opção por esta modalidade de pagamento de tributos geraria uma economia tributária de R\$ 13.390,99 dentro dos valores simulados.

Apesar das empresas muitas vezes poderem presumir que determinado regime tributário é mais adequado para o seu ramo de negócios em função de eventualmente ser o mais aplicado, é importante ressaltar a importância da realização de um planejamento

tributário para cada empresa, observando todas as particularidades que envolvem este tipo de planejamento, como os valores da Receita Bruta, tipo de atividade realizada, localidade em que a empresa está estabelecida, entre outros fatores.

Assim sendo, não é objetivo deste trabalho apresentar de forma genérica um regime tributário que supostamente poderia ser o mais adequado para um grande grupo de empresas, e sim constatar, via estudo de caso, qual é o regime tributário mais adequado especificamente para a empresa estudada no ano 2019. À vista disso, recomenda-se para estudos futuros a realização de planejamento tributário comparativo entre os regimes de tributação do Lucro Presumido e do Lucro Real, prevendo inclusive aumentos de despesas administrativas que podem ser ocasionados pela escolha de determinado regime.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BILAC, Doriane Braga Nunes et. al. Simples Nacional versus Lucro Presumido para empresa de engenharia da cidade de Palmas-TO. **Revista Sítio Novo**. Palmas, v. 1, p. 45-62, 2017;

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de Impostos** 7 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto nº 9580, de 22 de novembro de 2018**. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm. Acesso em: 17 out. 2020.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 17 out. 2020.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 17 out. 2020.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016**. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006 e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm. Acesso em: 17 out. 2020.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 17 out. 2020.

BRASIL. Presidência da República. **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: 17 out. 2020.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718.htm. Acesso em: 17 out. 2020.

BRASIL. Senado Federal. **Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988**. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm. Acesso em: 17 out. 2020.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

GAZOLA, Miguel. **Contabilidade Tributária: análise dos reflexos decisórios da escolha da empresa de pequeno e médio porte pelo regime de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional**. 114 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Atuariais. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2012.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HOFSTAETTER, Patrícia. **Planejamento tributário aplicado a empresa de comércio varejista de produtos farmacêuticos**. 2014. 69f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro Universitário UNIVATES, Lajeado, 2014.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de. ISSN. In: OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de; GALLO, Mauro Fernando (Coord.). **Contabilidade e Gestão de Tributos**. 1 ed. São Paulo: FISCOsoft Editora, 2015.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

PATROCÍNIO, José Antonio do. ISSN. In: OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de; GALLO, Mauro Fernando (Coord.). **Contabilidade e Gestão de Tributos**. 1 ed. São Paulo: FISCOsoft Editora, 2015.

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**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 76-97.

RECEITA FEDERAL. **O que é o Simples Nacional?** Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>. Acesso em: 17 out. 2020.

REZENDE, Amaury José et al. **Contabilidade Tributária**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

REZENDE, Amaury José. ISSQN. In: OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de; GALLO, Mauro Fernando (Coord.). **Contabilidade e Gestão de Tributos**. 1 ed. São Paulo: FISCOsoft Editora, 2015.

SANTOS, Fabrício Sousa dos et. al. Planejamento Tributário; uma contribuição ao seu entendimento prático. **Augusto Guzzo Revista Acadêmica**. São Paulo, v. 1, n. 20, p. 185-198, jul./dez. 2017.

YOUNG, Lúcia. **Regimes de tributação federal**. 6.ed. Curitiba: Juruá, 2006.