



***Tax Avoidance: planejamento tributário de uma empresa do ramo de usinagem do município de Patos de Minas-MG***

***Tax Avoidance: tax planning of a machining company in the city of Patos de Minas-MG***

Márcia Jeane Ferreira da Silva<sup>1</sup>  
Ana Clara Fonseca do Amaral<sup>2</sup>  
Humberto Gomes Pereira<sup>3</sup>  
Mônica de Souza Lima<sup>4</sup>  
Ícaro Viterbre Debique Sousa<sup>5</sup>  
Heron Viterbre Debique Sousa<sup>6</sup>  
André Ernesto Campos<sup>7</sup>  
Alessandra Fonseca de Moraes<sup>8</sup>

**Resumo**

Este artigo tem como objetivo identificar, por meio do planejamento tributário, qual o melhor regime de tributação a ser adotado por empresa do ramo de usinagem, considerando os regimes do Simples Nacional e Lucro Presumido. Este estudo foi aplicado em uma empresa

---

<sup>1</sup> Bacharel em Ciências Contábeis, Faculdade Patos de Minas (FPM), R. Maj. Gote, 1408, Centro, Patos de Minas - MG, CEP: 38700-190. E-mail: [marciajeane84@hotmail.com](mailto:marciajeane84@hotmail.com)

<sup>2</sup> Doutoranda em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), Av. Pres. Antônio Carlos, 6627, Pampulha, Belo Horizonte - MG, CEP: 31270-901. E-mail: [anaclara86fonseca@gmail.com](mailto:anaclara86fonseca@gmail.com)

<sup>3</sup> Mestre em Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), R. Eng. Agrônomo Andrei Cristian Ferreira, s/n, Trindade, Florianópolis - SC, CEP: 88040-900. E-mail: [humberto.pereira@uemg.br](mailto:humberto.pereira@uemg.br)

<sup>4</sup> Mestre em Ciências Contábeis, Fucape Business School, Av. Fernando Ferrari, 1358, Boa Vista, Vitória - ES, CEP: 29075-505. E-mail: [monica.contadora@yahoo.com.br](mailto:monica.contadora@yahoo.com.br)

<sup>5</sup> Doutorando em Estatística e Experimentação Agropecuária pela Universidade Federal de Lavras, Trevo Rotatório Professor Edmir Sá Santos Universidade Federal de Lavras - MG, CEP: 37203-202. E-mail: [viterbre@gmail.com](mailto:viterbre@gmail.com)

<sup>6</sup> Mestrando em Engenharia Metalúrgica, Materiais e de Minas pela Universidade Federal de Minas Gerais, Av. Pres. Antônio Carlos, 6627, Pampulha, Belo Horizonte - MG, CEP: 31270-901. E-mail: [heronviterbre@gmail.com](mailto:heronviterbre@gmail.com)

<sup>7</sup> Mestre em Ciências Contábeis, Fucape Business School, Av. Fernando Ferrari, 1358, Boa Vista, Vitória - ES, CEP: 29075-505. E-mail: [andrecampos.cont@gmail.com](mailto:andrecampos.cont@gmail.com)

<sup>8</sup> Doutora em Letras, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC - MG), R. do Rosário, 1081, Angola, Betim - MG, CEP: 32604-115. E-mail: [afm2203@yahoo.com.br](mailto:afm2203@yahoo.com.br)

que, desde sua constituição, é optante pelo regime do Simples Nacional e possui atividade de comércio, indústria e prestação de serviços. O artigo faz uso da descrição dos dados amostrados conjuntamente com a utilização de teste de diferenças de médias de Mann Whitney o que a classifica como uma pesquisa descritiva, de natureza quantitativa, desenvolvida através de dados documentais e por meio do estudo de caso em que se realizou a análise de dados referentes ao ano 2019, tais como: Balanço Patrimonial, DRE, DeSTDA e Defis. A partir das análises e da execução dos cálculos dos tributos, considerando o ano de 2019, levando em conta o planejamento por meio do *framework* de Sholes, se constatou que, em relação aos tributos e aos custos o lucro presumido, se torna mais oneroso, sendo neste caso, o Simples Nacional o regime ainda mais vantajoso para a empresa amostrada.

**Palavras-chave:** Planejamento Tributário. Simples Nacional. Lucro Presumido. Elisão Fiscal.

### **Abstract**

This article aims to identify, through tax planning, which is the best taxation regime to be adopted by a company in the machining industry, considering the Simples Nacional and Presumed Profit regimes. This study was applied to a company that, since its constitution, has opted for the Simples Nacional regime and has commerce, industry and service provision activities. The article makes use of the description of the sampled data together with the use of Mann Whitney's mean difference test, which classifies it as a descriptive research, of quantitative nature, developed through documental data and through the case study in which the analysis of data referring to the year 2019 was carried out, such as: Balance Sheet, DRE, DeSTDA and Defis. From the analysis and the execution of the taxes calculations, considering the year 2019, taking into account the planning through the Sholes framework, it was found that, in relation to taxes and costs, the assumed profit becomes more onerous, and in this case, the Simples Nacional is the most advantageous regime for the sampled company.

**Keywords:** Tax avoidance. Simples Nacional. Presumptive Profit. Tax Elision.

### **Introdução**

A Contabilidade é o registro das informações contábeis em forma de relatórios que têm por objetivo fornecer informações econômicas e financeiras para cada grupo de usuários, auxiliando-os na tomada de decisões (Marion, 2011). Pode-se observar que uma forma

simples de registro e análise contábil não falta nem mesmo na empresa mais rudimentar (Iudícibus, 2000).

Segundo Chagas (2013), a contabilidade é um conjunto de técnicas utilizadas para controle e interpretação das variações do patrimônio das organizações, e tem como relevância o fato de possibilitar aos empresários uma visão clara da sua vida financeira, fiscal e tributária, inclusive a contabilidade auxilia os administradores na tomada de decisões através da coleta e mensuração de dados (Marion, 2006).

Como ramificação importante da contabilidade, a contabilidade tributária envolve a apuração de impostos, taxas e contribuições, e está ligada diretamente ao planejamento tributário, que nesta pesquisa será denominada como *Tax Avoidance*, termo derivado do planejamento contemporâneo de Scholes et al (2014).

Calijuri (2009) cita que para potencializar o valor da empresa, recomenda-se a utilização do Framework de Sholes *et. al* (2014) realizando a gestão tributária em três dimensões: i) partes, tributos e custos. Para Fabretti e Fabretti (2014), o planejamento tributário deve possibilitar aos contribuintes uma maior economia possível, com o objetivo de reduzir os tributos, buscando alternativas lícitas para que a carga tributária seja menos onerosa.

Segundo o (IBPT) Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, 33,4% do faturamento das organizações é destinado para o pagamento de tributos. Em 2017, foi realizado o último levantamento da quantidade de dias que se deve trabalhar no ano para se pagar impostos, apurando-se uma quantidade de 153 dias trabalhados. Do PIB (Produto Interno Bruto) 35,02% correspondem a impostos, desta forma, a escolha da melhor maneira de tributação passa a ser questão de sobrevivência, pois caso contrário acarretará um elevado aumento dos custos na companhia (Nishioka, 2010).

Por isso se faz necessário que a empresa realize um planejamento tributário para uma eficiência na elisão fiscal, pois Borges (2002) afirma que o planejamento tributário é uma técnica gerencial que tem como objetivo realizar projeções nas operações do mundo *Business* objetivando conhecer tanto as obrigações quanto os encargos tributários que fazem parte das alternativas legais, possibilitando adotar uma anulação, redução ou até um ônus fiscal.

O planejamento tributário é uma alternativa utilizada pelos administradores para minimizar os custos com tributos, fazendo com que a empresa contribua com os tributos necessários de forma lícita. É o processo de escolha de ação anterior à ocorrência do fato gerador, que vise, direta ou indiretamente, economia de tributos (Malkowski, 2000).

Por ser uma forma legal de diminuir a carga tributária, o planejamento tributário exige, dos responsáveis pelas decisões estratégicas da organização, uma alta dose de

conhecimento técnico e bom senso objetivando escolher alternativas lícitas menos onerosas para o contribuinte (Oliveira *et al.*, 2005). Desta forma, surge a seguinte problematização: **qual o melhor regime tributário a ser adotado pela empresa do ramo de usinagem, baseando-se no *framework* de Sholes *et al* (2014)?**

O objetivo do presente artigo consiste em identificar por meio do planejamento tributário, perante a análise dos sistemas fiscais brasileiros de apuração de impostos, qual o melhor regime tributário a ser adotado pela empresa do ramo de usinagem, considerando os regimes do Simples Nacional x Lucro Presumido. A fim de alcançar esse objetivo geral, foram propostos como objetivos específicos o levantamento de dados documentais, junto à contabilidade da empresa e a realização da análise por meio de uma simulação entre os regimes tributários Simples Nacional e Lucro Presumido, para identificar o regime menos oneroso.

Por meio da análise da tributação menos onerosa, se espera que a companhia consiga auferir maiores lucros com menores alíquotas de tributos e custos, seguindo o arcabouço de Sholes *et al.* (2014). O planejamento tributário é importante para que a empresa continue com sua perpetuidade no mercado, sendo que no Brasil, como cita Costa (2017), existem três regimes de tributação, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Desta forma, a empresa deve verificar em qual regime tributário melhor se enquadra procurando analisar todos os tributos, todos os custos e todas as partes.

Nessa perspectiva este trabalho se mostra relevante ao trazer contribuições para a literatura nacional e internacional que trata sobre planejamento tributário, trazendo aplicação prática do modelo Sholes utilizado neste artigo. A partir dos resultados encontrados nesta pesquisa, fica evidente que a empresa se encontra enquadrada sob o regime mais vantajoso para a mesma, ou seja, no Simples Nacional.

## Referencial Teórico

### 2.1 *Tax Avoidance*: Todos os Tributos, Todos os Custos e Todas as Partes

A literatura estabelece os limites da legalidade de atividades que visem diminuir, adiar ou evitar o pagamento de tributos “*tax avoidance*”, ou seja, compreendendo o que se pode e o que não pode fazer neste campo, sob o ponto de vista da aprovação do governo (Sholes *et al.*, 2014).

O *tax avoidance* é definido por Hanlon e Heitzman (2010), de forma ampla, como sendo qualquer alternativa que vise diminuir a tributação explícita de determinada entidade.

Não se pode definir de forma universal o *tax avoidance*, o que é um desafio para os estudos na área. O termo pode ser interpretado de diferentes maneiras por diferentes pessoas. A falta de uma definição universalmente aceita não deve, no entanto, interromper os estudos sobre o assunto, ao contrário, quanto mais estudos forem feitos, maior a possibilidade de uma definição aceitável tomar forma.

Ainda de acordo com Hanlon e Heitzman (2010, p. 139),” poucos estudos se propuseram a avaliar as consequências do *tax avoidance* às medidas de performance das organizações, sejam elas alcançadas pelas boas práticas de planejamento tributário lícito, ou mesmo por meios abusivos”.

Para Slemrod (2004), *tax avoidance* é definido como ações lícitas que têm como intuito a diminuição das obrigações tributária. Já Chen et al. (2010) definem *tax avoidance* como o gerenciamento que visa a reduzir o lucro tributável por meio de ações de planejamento tributário, sejam essas lícitas, duvidosas ou mesmo ilícitas. Contudo, Tang (2011) define que o termo *tax avoidance* engloba a ideia de se explorar as incertezas das leis fiscais para intervir de forma legal no ônus tributário, incluindo-se qualquer procedimento de planejamento que os contribuintes utilizam para diminuir legalmente os pagamentos dos impostos.

Atwood *et al.* (2010) aponta que *tax avoidance* e gerenciamento de resultados são como dois lados de uma mesma moeda, em que os gestores possuem incentivos para aumentar o lucro contábil e diminuir o lucro tributável.

Para tanto, surgiu o novo conceito sobre *tax avoidance*, trazido no campo da ciência pelo arcabouço de Sholes *et al.* (2014) no qual deve sempre analisar por meio de um planejamento tributário em especial, elisão fiscal: todos os tributos, sejam explícitos e implícitos, todos os custos e todas as partes envolvidas nas atividades da empresa. Este *framework* supracitado, é muito utilizado nos Estados Unidos da América para desenvolver pesquisas empíricas, tanto que Shackelford e Shevlin (2001), afirmam que qualquer que seja a evidência contrária a este paradigma é presumida como erro de medida ao especificar o modelo empírico.

A partir do arcabouço de Sholes *et al.* (2014) o conceito sobre eficiência, que na realidade era fragmentado, passou a ter uma avaliação em planejamento tributário de uma nova forma, ou seja, mais responsável e abrangente, sejam os tributos implícitos e explícitos, como também os custos relacionados, ainda que por estimativas. Desta forma, destaca-se que o tributo é apenas um dentre todos os demais custos de uma empresa que podem sofrer influências do planejamento tributário. A decisão de se adotar o *tax avoidance* depende das vantagens da economia tributária e dos custos envolvidos, que podem ser

diretos, como os gastos para instituir estruturas fiscais complexas, incluindo pagamentos para consultores fiscais; e indiretos, como o aumento da possibilidade de percepção pelas autoridades tributárias e custos de reputação (Pierk, 2016).

O planejamento tributário é definido como a atividade preventiva que estuda *a priori* os atos e negócios jurídicos que o contribuinte irá praticar, o qual tem por intuito obter o máximo de economia fiscal possível, minimizando a carga tributária e pagando o valor certo devido por lei (Fabretti 2014).

Segundo Calijuri (2009), o planejamento tributário como área para pesquisas nas Ciências Contábeis constitui-se em um campo fecundo, ou seja, muito produtivo, porém tem sido pouco aproveitado no Brasil. Inclusive as estratégias para diminuição da carga tributária elevam os custos em outras dimensões, o que pode levar a uma redução do lucro apurado nas demonstrações contábeis financeiras. A autora supracitada afirma que não basta reduzir apenas os tributos, é preciso avaliar todos os custos para que a organização alcance um lucro maior, pois, é importante para a empresa uma boa rentabilidade, não apenas pagar menos tributos.

Para que o planejamento seja considerado eficaz não se deve ter como foco apenas a redução do pagamento de tributos, mas uma associação de benefícios fiscais e os custos de obtenção desses benefícios, aperfeiçoando a atividade empresarial e fazendo com que a mesma cumpra com suas obrigações (Randolph & Seida, 2007). O planejamento tributário deve ser analisado como uma maneira de conduzir a atividade empresarial e estimular o próprio retorno do negócio, uma vez que pensar de forma diferente e simplesmente realizar a engenharia tributária para minimizar a carga a ser paga, é um pensamento incompleto da sua função (Santa & Resende, 2016).

## 2.2 O Impacto da Carga Tributária Brasileira

A carga tributária brasileira é uma das mais elevadas do mundo. Para Domingues (2000), denomina-se carga tributária o custo que o governo representa para a economia nacional com o seu funcionamento. Segundo estudo feito em anos anteriores pelo (IBPT) Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, o Brasil está no 14º lugar do ranking mundial entre os 33 países da (OCDE) Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (IBPT, 2010).

A alta carga tributária brasileira faz com que as empresas tenham um enorme custo com o pagamento de tributos obrigatórios por lei nas esferas federal, estadual e municipal. (Silva, *et al.*, 2011). Apesar do país não estar em primeiro lugar em relação à arrecadação de



tributos, o Brasil pode ser considerado o país com menor retorno de benefícios para o cidadão em proporção à sua arrecadação tributária.

O Brasil cobra hoje de sua população um total de 63 tributos divididos entre impostos, taxas e contribuições. Segundo o (IBPT) Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação os contribuintes brasileiros em 2019 pagaram R\$ 1,8 trilhão em impostos de acordo com cálculo do Impostômetro, que foi criado em 2005 e é mantido pela Associação Comercial de São Paulo (ACSP). O número de R\$ 1,8 trilhão corresponde ao total pago para União, estados e municípios na forma de impostos, taxas, multas e contribuições (IBPT, 2019).

O sistema tributário brasileiro é composto por tributos sobre patrimônio, a renda, as operações financeiras e sobre o consumo. A Constituição Federal (CF) é responsável por definir o modelo que confere à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal a competência de criar e cobrar os impostos (art. 153 a 155 CF).

A matriz tributária do Brasil é uma estrutura impositiva e que as pessoas com baixa capacidade contributiva são as que mais sofrem com os encargos. Nesse sentido, Varsano *et al.* (1998, p. 21) esclarecem que “o nível da carga tributária não é, contudo, um conceito absoluto”.

A carga tributária brasileira tem aumentado durante os últimos anos em relação ao PIB (Produto Interno Bruto), atingindo um percentual de 32,38% em 2016, 32,43% em 2017 e 33,26% em 2018 segundo a Receita Federal do Brasil. Crepaldi (2012) afirma que a carga tributária para um agente econômico

- uma associação ou cooperativa, empresa ou instituição financeira - é uma questão de custo tributário, sendo uma obrigação que precisa ser reduzida para uma máxima lucratividade do empreendimento.

No desejo de arrecadar cada vez mais, por causa do aumento das despesas e da necessidade de investimentos públicos, os governos têm elevado a carga tributária e adotado mecanismos de cruzamento de dados através de meios eletrônicos, dificultando qualquer esforço de sonegação e reduzindo as inadimplências (Lima & Resende, 2019).

Martinez, Ribeiro e Funchal (2015), reconhecem que o propósito da gestão tributária é diminuir o custo com tributos, com o objetivo de potencializar o valor de mercado e aumentar o desempenho das organizações.

A alta carga tributária promove o fechamento de muitas empresas, por ser uma das maiores dificuldades de sobrevivência delas. Diante disso, surge a necessidade de planejar uma economia tributária de maneira lícita, respeitando a lei de forma integral para que seja possível então, diminuir os valores relacionados à carga tributária para que as organizações consigam sobreviver (Campos, 2016). Isto é possível através de lacunas existentes na lei,

que proporciona a realização dessa operação da forma menos onerosa possível para o contribuinte, sem discordar da lei (Fabretti & Fabretti, 2011). Essas lacunas existentes na lei para reduzir a carga tributária são chamadas de elisão fiscal, que é a forma lícita e evasão fiscal, é a forma ilícita.

Conforme Fabretti (2020) a economia tributária é resultado da adoção da alternativa legal menos dispendiosa de gastos monetários ou lacuna da lei denomina-se Elisão Fiscal. No Brasil, para lidar com o planejamento tributário é necessário definir os limites da licitude ou da ilicitude, mediante a definição de elisão fiscal e evasão fiscal estabelecidos pela legislação tributária brasileira (Ramos & Martinez, 2018).

A elisão fiscal é bastante utilizada pelas organizações que desejam diminuir impostos sobre o faturamento e aumentar os resultados financeiros. Crepaldi (2012) afirma que a lei admite a elisão fiscal com o objetivo de alcançar um impacto reduzindo a tributação. Enquanto isso, a evasão fiscal é quando o contribuinte utiliza de métodos ilícitos, também chamada de “sonegação fiscal ou fraude”. Entende-se que a sonegação fiscal não é apenas o não pagamento do tributo, mas também utilizar de meios ilícitos para a não quitação.

Sendo assim, Lennox, Lisowsky e Pittman (2013) explicam que quando as práticas de uma empresa são excessivamente agressivas tributariamente, excedendo os limites da legalidade, são chamadas de evasão fiscal. São considerados como métodos ilícitos: evitar o pagamento dos tributos, emissão de declarações falsas, elaborar documentos com informações distorcidas ou falsas, falta de emissão de nota fiscal, lançamentos contábeis de despesas inexistentes etc.

Alves (2003) explica sobre a distinção entre elisão e evasão fiscal e destaca que possuem certos pontos semelhantes, pois ambos buscam meios para minimizar ou anular a carga tributária. Para o autor supracitado, a diferença entre a elisão e evasão fiscal se dá em virtude de que na primeira utiliza-se de meios lícitos, enquanto a segunda utiliza-se de procedimentos ilícitos.

Para Lanis e Richardson (2012), os tributos são um fator de motivação em decisões empresariais, e procedimentos que visam diminuir os por meio de práticas de elisão estão se tornando cada vez mais comuns nas organizações. Pêgas (2006) cita que os tributos são classificados em diretos e indiretos. Os diretos são aqueles que estão relacionados de forma pessoal ou direta com o fato gerador. Os indiretos são aqueles que incidem sobre a produção, circulação de mercadorias e sobre os serviços, podendo ser classificado como tributo sobre o consumo, por ser repassado para o preço final de produtos ou serviços.



## 2.3 Regimes de Tributação

No Brasil existem três principais formas de tributação, são elas: Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional, cada uma delas com suas características, e cabe aos empresários definir qual a melhor forma de tributação para sua empresa, em que ela alcance uma maior elisão fiscal (Nishioka, 2010; Fabretti, 2020) Contudo, neste estudo abordaremos apenas os regimes: i) simples nacional e ii) lucro presumido.

### i) *Simples Nacional*

O Simples Nacional é uma forma unificada de pagamento de diversos impostos e contribuições. Incluído em 05/12/1996, através da lei 9.317/96, o Simples constituindo um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido às microempresas e às empresas de pequeno porte. Para essas empresas, em geral, o Simples Nacional é mais vantajoso, pois possui uma carga tributária menos onerosa (Fabretti, 2014)

Foi aprovada, em 14/12/2006, a Lei Complementar nº. 123 que institui o Simples Nacional, passando a incluir o recolhimento do ICMS e do ISS, além dos tributos que já tinham pagamento unificado na versão anterior. Pode-se citar, dentre os benefícios existentes na LC nº 123/2006, além da unificação da arrecadação de tributos e contribuições, a desburocratização nos procedimentos de abertura e fechamento de empresas; concessão de tratamento diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte nos processos de licitações públicas; simplificação das relações de trabalho e estímulo ao crédito e à capitalização.

Poderão optar pelo Simples Nacional todas as demais instituições destinadas exclusivamente à prestação de outros serviços, desde que não desempenhe atividades que sejam vedadas pelo art. 17 da LC nº. 123/2006, tais como:

que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (*asset management*), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*); que tenha sócio domiciliado no exterior; de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal; que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social

- INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa; que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros; dentre outros, e não incorram em nenhuma das hipóteses de vedação previstas nesta mesma Lei Complementar.

Segundo Silva *et al.* (2011) se faz necessário observar as regras de impedimento quanto às atividades e aos percentuais de recolhimento, conforme o faturamento acumulado nos últimos 12 meses. Nesse regime, vários impostos (PIS/PASEP, COFINS, ICMS, ISS, IPI) são pagos através de uma única guia denominada de Declaração Anual do Simples Nacional (DAS), o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), estão incluídos também nesta mesma guia e são calculados sobre o faturamento.

Inclui-se também no Simples Nacional o recolhimento da Contribuição Patronal Previdenciária (CCP) de obrigação do empregador sobre a folha de salários e remunerações pagas a terceiros, administradores, titulares ou sócios. A contribuição previdenciária devida pelas organizações enquadradas no anexo IV da LC nº. 128/2008 será recolhida separadamente, conforme aplicação das normas às demais pessoas jurídicas (Silva *et al.*, 2011).

Todos os estados e municípios devem participar obrigatoriamente do Simples Nacional. Porém, dependendo da participação de cada estado no Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, poderão ser usados pelos estados limites diferenciados de receita bruta de Empresas de Pequeno Porte (EPP), sublimites, para fim de recolhimento do ICMS ou do ISS. O sublimite utilizado por um estado aplica-se obrigatoriamente ao recolhimento do ISS dos municípios nele localizados. As empresas que possuem dívidas com o Instituto Nacional da Seguridade Social (INSS) ou com as Fazendas Públicas federal, estadual ou municipal, sem que a exigibilidade esteja interrompida, não poderão escolher o regime do Simples Nacional. (Silva, 2009)

Silva (2009) explica que para o cálculo do Simples Nacional, as empresas que possuem uma única atividade, deverão identificar na tabela de alíquotas o percentual correspondente à atividade exercida. Porém, para as empresas que exercem atividades diversas deve-se destacar as receitas obtidas, de acordo com o que abrange cada tabela de alíquotas. Sendo que para localizar a faixa de receita bruta na tabela de alíquotas é utilizada a soma dos faturamentos das diversas atividades nos últimos 12 meses.

#### ii) *Lucro Presumido*

A tributação pelo Lucro Presumido é regulamentada conforme a Resolução do Imposto de Renda (RIR/99), sendo uma forma de tributação simplificada para determinar a base de cálculo do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) destinada as pessoas jurídicas que não estiveram obrigadas a apuração do Lucro Real. (Young, 2007)

O art. 13 da Lei 9.718/98, estabelece quais são as empresas que podem optar pelo Lucro Presumido. Segundo Andrade Filho (2005), o Lucro Presumido tem a base de cálculo estabelecida pela utilização de um percentual sobre o montante da receita bruta decorrente da venda de mercadorias e de prestação de serviços e adicionado de outras receitas e ganhos de capital, apurados na forma da lei.

O Lucro Presumido é uma forma de tributação que faz uma presunção do valor do lucro líquido da empresa para que se possam utilizar as alíquotas do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (Silva, 2009). Neste contexto, Oliveira (2009) define o lucro presumido como sendo o valor determinado pela utilização de percentuais variáveis, conforme o ramo de atividade da empresa sobre a receita bruta auferida em cada trimestre.

A opção do Lucro Presumido somente será realizada com o recolhimento do primeiro tributo do ano, uma vez recolhido o Imposto de Renda (IR) com a opção do lucro presumido, não há como alterar a forma de tributação ficando a empresa sujeita e recolher o IR e CSLL em todo ano- calendário. O cálculo do lucro presumido deve ser realizado trimestralmente, em que a empresa poderá efetuar apenas quatro recolhimentos durante o ano e o recolhimento do imposto deverá acontecer no último dia útil do trimestre. A definição da base de cálculo do imposto de renda (IR) e da contribuição social (CSLL) é representada por um percentual específico sobre a receita de acordo com a atividade que o contribuinte exerce (Pêgas, 2006)

Pelo regime do Lucro Presumido, além do IRPJ e da CSLL que varia conforme a atividade e são recolhidos trimestralmente aos cofres federais, deve recolher mensalmente o PIS/PASEP e CONFINS, sendo a base de cálculo o faturamento do mês, correspondente a receita bruta, utilizando as alíquotas de 0,65% para PIS/PASEP e 3% COFINS (Young, 2006).

### **Metodologia**

O presente artigo consistiu em um estudo de caso de uma empresa do ramo de usinagem, onde ocorreu uma análise entre os regimes Simples Nacional e o Lucro Presumido. Para esta pesquisa foram utilizados dados contábeis da empresa referente ao período de 2019, tais como: Balanço Patrimonial, (DRE) Demonstração do Resultado do Exercício mensais, (DeSTDA) Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação e (Defis) Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais.

Atualmente a empresa objeto deste estudo está enquadrada no regime Simples

Nacional, com o decorrer da pesquisa foi analisada se esta é a melhor opção, visto que, a referida empresa se divide em três atividades sendo: i) comércio; ii) indústria e iii) prestação de serviços

A empresa supracitada iniciou suas atividades, em 9 de abril de 2002, sendo uma sociedade empresária limitada, do ramo de usinagem, localizada em Patos de Minas, Minas Gerais, possuidora de dois sócios. Desde a sua constituição, ela recolhe seus tributos baseada no regime tributário do Simples Nacional.

Partindo dos dados contábeis da empresa, referente ao exercício de 2009 e Lei Complementar nº. 123/2006, realizou-se uma análise dos regimes Simples Nacional x Lucro Presumido com o intuito de identificar se o atual regime em que a empresa se enquadra continua sendo a opção menos onerosa.

### **3.1 Descrição dos Dados em Análise**

A utilização da descrição dos dados pode ser vista como uma ferramenta importante para a verificação de possíveis tendências ou comportamentos específicos (Santos, 2007). Com o escopo de fazer comparações entre as formas de tributação Simples Nacional versus Lucro Presumido e Simples Nacional versus Lucro Presumido sobre folha de pagamentos, o presente estudo evidencia a descrição dos dados em análise por meio de gráficos, tabelas, medidas de resumo e variabilidade.

### **3.2 Teste de Diferenças de Médias**

Neste estudo, a verificação da existência de diferenças estatisticamente significativas entre as formas de tributação Simples Nacional versus Lucro Presumido e Simples Nacional versus Lucro Presumido sobre folha de pagamentos é feita por meio de teste de diferenças de médias.

Faz-se relevante ressaltar que, a utilização de teste de diferenças de médias está atrelada a verificação de dependência ou independência dos dados em análise (Levine, Berenson & Stephan, 2005). Outro aspecto a ser considerado no processo de utilização do teste de diferenças de médias vincula-se a presença ou não de normalidade dos dados analisados (Levine, Berenson & Stephan, 2005).

A presença de dependência requer a utilização de teste para dados pareados e a verificação de normalidade determina a utilização de teste paramétrico. Diferentemente da situação, anteriormente evidenciada, verifica-se que a independência determina a utilização

de teste não pareado e ausência de normalidade está atrelada a utilização de teste não paramétrico (Siegel & Castellan Jr, 2006).

Neste estudo, objetiva-se verificar a existência de diferenças significativas entre formas de tributação distintas para uma mesma empresa o que determina a dependência ou pareamento dos dados em análise. A literatura sobre a temática aponta como testes para dados dependentes o teste de Wicoxon. O primeiro corresponde a teste paramétrico e o segundo trata-se de teste não paramétrico, cuja hipótese nula assume inexistência de diferenças significativas entre os grupos submetidos a análise (Siegel & Castellan Jr, 2006).

## **Discussões dos Resultados**

A literatura estabelece sobre os limites da legalidade de atividades que visem diminuir, adiar ou evitar o pagamento de tributos, ou seja, compreendendo-se o que se pode e o que não se pode fazer neste campo, sob o ponto de vista da aprovação do governo (Sholes *et al.*, 2014).

Martinez, Ribeiro e Funchal (2015) reconhecem que o propósito da gestão tributária é diminuir o custo com tributos, com o objetivo de potencializar o valor de mercado e aumentar o desempenho das organizações. Diante disto, realizou-se um planejamento tributário (*tax avoidance*), através do *framework de Sholes et al* (2014), considerando todos os tributos (federais, estaduais e municipais), todos os custos e todas as partes.

Por meio de dados documentais foram elaborados os cálculos da carga tributária do Simples Nacional e do Lucro Presumido, comparando os resultados obtidos a fim de concluir qual o melhor regime de tributação para a empresa, considerando o ano de 2019.

### **4.1 Todos os Tributos**

#### ***4.1.1 Apuração do Simples Nacional***

A tabela 1 demonstra os valores apurados a título de tributos no regime do Simples Nacional. Para apuração do Simples Nacional foi considerado o valor do faturamento mês a mês, referente ao ano de 2019.

Referência	Tributo devido (Simples Nacional)	
Janeiro	R\$	7.916,38
Fevereiro	R\$	5.459,59
Março	R\$	3.655,69
Abril	R\$	7.767,54
Mai	R\$	10.090,15
Junho	R\$	5.530,47
Julho	R\$	6.622,25
Agosto	R\$	6.647,22
Setembro	R\$	6.661,56
Outubro	R\$	9.805,89
Novembro	R\$	7.313,54
Dezembro	R\$	7.228,80
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>84.699,08</b>

**Tabela 1 Tributo devido pelo Simples Nacional**

Fonte: Dados da Pesquisa.

Observa-se, na tabela 1 o montante apurado para o regime do Simples Nacional, mês a mês, referente ao ano de 2019, cuja variação nos valores do tributo se dá em virtude da variação no faturamento mensal. Para apuração do imposto devido, observou-se as alíquotas incidente neste regime para as três atividades que a empresa atua.

#### 4.1.2 Apuração do Lucro Presumido

A tabela 2, demonstra os valores referente à apuração dos tributos federais no regime do Lucro Presumido.

Referência	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	TOTAL
Janeiro	R\$ 462,96	R\$ 2.136,75	R\$ 4.273,50	R\$ 1.755,30	<b>R\$ 8.628,51</b>
Fevereiro	R\$ 332,52	R\$ 1.534,70	R\$ 3.069,41	R\$ 1.147,78	<b>R\$ 6.084,41</b>
Março	R\$ 236,65	R\$ 1.092,21	R\$ 2.184,41	R\$ 775,79	<b>R\$ 4.289,06</b>
Abril	R\$ 519,98	R\$ 2.399,93	R\$ 2.398,55	R\$ 1.679,29	<b>R\$ 6.997,75</b>
Mai	R\$ 693,06	R\$ 3.198,77	R\$ 2.084,11	R\$ 1.681,81	<b>R\$ 7.657,75</b>
Junho	R\$ 437,36	R\$ 2.018,59	R\$ 1.347,52	R\$ 1.077,48	<b>R\$ 4.880,95</b>
Julho	R\$ 391,60	R\$ 1.807,38	R\$ 1.949,12	R\$ 1.336,04	<b>R\$ 5.484,14</b>
Agosto	R\$ 365,65	R\$ 1.687,62	R\$ 1.845,83	R\$ 1.260,44	<b>R\$ 5.159,54</b>
Setembro	R\$ 398,50	R\$ 1.839,22	R\$ 1.832,35	R\$ 1.284,02	<b>R\$ 5.354,09</b>
Outubro	R\$ 525,35	R\$ 2.424,69	R\$ 3.013,43	R\$ 1.991,65	<b>R\$ 7.955,12</b>
Novembro	R\$ 369,15	R\$ 1.703,78	R\$ 2.119,81	R\$ 1.400,67	<b>R\$ 5.593,41</b>
Dezembro	R\$ 317,98	R\$ 1.467,62	R\$ 1.815,32	R\$ 1.201,18	<b>R\$ 4.802,10</b>
<b>Total</b>					<b>R\$ 72.886,83</b>

**Tabela 2 Tributo devido pelo Lucro Presumido**

Fonte: Dados da Pesquisa.

Para a apuração do Lucro Presumido, utilizou-se como base de cálculo o faturamento do ano de 2019 e, sobre o qual, foi aplicada a alíquota do PIS de 0,65% e da COFINS de 3,00%. Para o cálculo do IRPJ e CSLL levou-se em consideração as alíquotas de presunção para a base de cálculo de 32%, e depois utilizada a alíquota de 15% para o IRPJ e 9% para a



CSLL. A apuração do IRPJ e CSLL ocorreu mês a mês, conforme demonstrado na tabela 1, porém, o recolhimento acontece trimestralmente, no último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre.

A tabela 3, demonstra os valores referentes ao cálculo de antecipação de ICMS nos regimes do Simples Nacional x Lucro Presumido.

ANO	ICMS - SIMPLES	ICMS-LUCRO PRESUMIDO	VARIAÇÃO
2019	R\$ 7.993,20	R\$ 15.799,92	R\$ 7.806,72

**Tabela 3 Antecipação de ICMS Simples Nacional x Lucro Presumido**

Fonte: Dados da Pesquisa.

A antecipação de ICMS é um imposto que ocorre entre operações interestaduais. Diante da análise, apurou-se o montante de R\$7.993,20 (sete mil, novecentos e noventa e três reais e vinte centavos), para o Simples Nacional e R\$15.799,02 (quinze mil, setecentos e noventa e nove reais e dois centavos), para o Lucro Presumido, apresentado uma variação de R\$7.806,72 (sete mil, oitocentos e seis reais e setenta e dois centavos), entre os dois regimes.

Fabretti & Fabretti (2014) descreve que o Simples Nacional constituindo um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido às microempresas e às empresas de pequeno porte. Para essas empresas, em geral, o Simples Nacional é mais vantajoso, pois possui uma carga tributária menos onerosa

Foi aprovada, em 14/12/2006, a Lei Complementar n°. 123 que institui o Simples Nacional, passando a incluir o recolhimento do ICMS e do ISS, além dos tributos que já tinham pagamento unificado na versão anterior. Pode-se citar, dentre os benefícios existentes na LC n° 123/2006, além da unificação da arrecadação de tributos e contribuições, a desburocratização nos procedimentos de abertura e fechamento de empresas; concessão de tratamento diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte nos processos de licitações públicas; simplificação das relações de trabalho e estímulo ao crédito e à capitalização.

A tabela 4, demonstra a apuração do ISS que é um imposto municipal.

Referência	ISS
Janeiro	R\$ 881,96
Fevereiro	R\$ 507,96
Março	R\$ 315,88
Abril	R\$ 665,88
Maior	R\$ 269,29
Junho	R\$ 187,90
Julho	R\$ 580,79
Agosto	R\$ 556,68
Setembro	R\$ 507,08

Outubro	R\$	1.000,60
Novembro	R\$	704,40
Dezembro	R\$	600,84
<b>Total</b>	<b>R\$</b>	<b>6.779,26</b>

**Tabela 4 Apuração do ISS**

Fonte: Dados da Pesquisa.

Para o cálculo do ISS, aplicou-se a alíquota de 2%. Ressalta-se que, cada município determina suas alíquotas, sendo que o município de Patos de Minas, Minas Gerais, estabelece 2% (dois por cento) para prestação de serviços. Apurou-se o equivalente a R\$6.779,26 (seis mil, setecentos e setenta e nove reais e vinte e seis centavos), a título de ISS, para o exercício de 2019.

#### 4.1.3 Comparação dos tributos federais no Simples Nacional x Lucro Presumido

A partir das análises realizadas nos dois regimes de tributação abordados neste artigo, elaborou-se a tabela 5, a seguir, referente a comparação dos tributos federais do ano de 2019.

Referência	SIMPLES	LUCRO PRESUMIDO
Janeiro	R\$ 7.916,38	R\$ 9.510,47
Fevereiro	R\$ 5.459,59	R\$ 6.532,97
Março	R\$ 3.655,69	R\$ 4.604,94
Abril	R\$ 7.767,54	R\$ 7.663,63
Maió	R\$ 10.090,15	R\$ 7.927,04
Junho	R\$ 5.530,47	R\$ 5.068,85
Julho	R\$ 6.622,25	R\$ 6.064,93
Agosto	R\$ 6.647,22	R\$ 5.716,92
Setembro	R\$ 6.661,56	R\$ 5.861,17
Outubro	R\$ 9.805,89	R\$ 8.955,72
Novembro	R\$ 7.313,54	R\$ 6.297,81
Dezembro	R\$ 7.228,80	R\$ 5.402,94
<b>Total</b>	<b>R\$ 84.699,08</b>	<b>R\$ 79.607,39</b>

**Tabela 5 Comparação dos Regimes Tributários: âmbito federal**

Fonte: Dados da Pesquisa.

Observa-se, na tabela 5, uma variação entre os valores dos tributos federais em relação ao Simples Nacional x Lucro Presumido, na qual constata-se maior onerosidade para o tributo no regime do Simples Nacional, chegando a um total anual de R\$84.699,08 (oitenta e quatro mil, seiscentos e noventa e nove reais e oito centavos). Por outro lado, para o Lucro Presumido apurou-se o equivalente a R\$79.607,39 (setenta e nove mil, seiscentos e sete reais e trinta e nove centavos).

Uma vantagem do regime tributário Simples Nacional, de ter 20% de redução para revenda de produtos monofásicos, porém no regime Lucro Presumido o PIS e COFINS, são isentos (Lei Complementar 87/1996).

Ao analisar a tabela, como a empresa comercializa produtos monofásicos para revenda, o valor dos tributos na esfera Nacional, foram mais baixo.

De acordo com Silva et al. (2011) a alta carga tributária brasileira faz com que as empresas tenham um enorme custo com o pagamento de tributos obrigatórios por lei nas esferas federal, estadual e municipal.

#### 4.2 Todos os Custos

Para esta etapa, considerou-se todos os custos e encargos sobre a folha de pagamento, conforme a tabela 6.

Referência	Folha de Pagamento	Simples	Lucro Presumido	Varição
Janeiro	R\$ 9.320,20	R\$ 745,62	R\$ 2.684,22	R\$ 1.938,60
Fevereiro	R\$ 8.099,81	R\$ 647,98	R\$ 2.332,75	R\$ 1.684,76
Março	R\$ 8.004,41	R\$ 640,35	R\$ 2.305,27	R\$ 1.664,92
Abril	R\$ 10.567,61	R\$ 845,41	R\$ 3.043,47	R\$ 2.198,06
Mai	R\$ 11.732,51	R\$ 938,60	R\$ 3.378,96	R\$ 2.440,36
Junho	R\$ 10.264,49	R\$ 821,16	R\$ 2.956,17	R\$ 2.135,01
Julho	R\$ 10.778,76	R\$ 862,30	R\$ 3.104,28	R\$ 2.241,98
Agosto	R\$ 17.378,09	R\$ 1.390,25	R\$ 5.004,89	R\$ 3.614,64
Setembro	R\$ 12.143,71	R\$ 971,50	R\$ 3.497,39	R\$ 2.525,89
Outubro	R\$ 12.292,83	R\$ 983,43	R\$ 3.540,34	R\$ 2.556,91
Novembro	R\$ 20.313,96	R\$ 1.625,12	R\$ 5.850,42	R\$ 4.225,30
Dezembro	R\$ 15.118,90	R\$ 1.209,51	R\$ 4.354,24	R\$ 3.144,73
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 146.015,28</b>	<b>R\$ 11.681,22</b>	<b>R\$ 42.052,40</b>	<b>R\$ 30.371,18</b>

**Tabela 6 Comparação encargos sobre a folha de pagamento**

Fonte: Dados da Pesquisa.

Constata-se que, os encargos trabalhistas sob o regime do lucro presumido são mais onerosos, na monta de R\$ 30.371,18 (trinta mil, trezentose setenta e um reais e dezoito centavos).

Ressalta-se que, nos encargos trabalhistas sob o regime do lucro presumido estão inclusos os 20% referente ao INSS Patronal; 3% de RAT; e 5,8% de Terceiros (SEST, SENAC, etc.), totalizando 28,8%. (Lei Complementar 8.212/1991) No regime tributário do Simples Nacional, os encargos da folha sobre o empregado é de apenas 8% referente ao FGTS. Faz relevante confirmar os resultados, evidenciados por meio da descrição dos dados, por meio de teste de diferenças de medias com vistas a verificar a existência de diferenças estatisticamente significativas entre as comparações realizadas neste estudo: Simples Nacional versus Lucro Presumido e Simples Nacional versus Lucro Presumido sobre folha de pagamentos.

### 4.3 Teste de Verificação de Diferenças de Médias de Wilcoxon

A tabela 7, mostra o teste de diferenças de médias de Wilcoxon para as variáveis Simples Nacional versus Lucro Presumido e Simples Nacional versus Lucro Presumido sobre folha de pagamentos. A utilização do teste de Wilcoxon se justifica devido ao fato de o teste de normalidade das variáveis analisadas evidenciam a ausência da distribuição gaussiana dos dados em análise o que determina a utilização de teste estatístico não paramétrico para dados pareados.

<i>Teste de Diferenças de Wilcoxon</i>		
<i>Variáveis</i>	<i>Simples Nacional versus Lucro Presumido</i>	<i>Simples Nacional versus Lucro Presumido – Folha de Pagamentos</i>
Estatística Z	1,020	-3,059***
P-valor	0,3078	0,0022

**Tabela 7 Teste de Wilcoxon para as comparações feitas no estudo.**

Nota: Significâncias consideradas \*\*\* 1%; \*\* 5%; \*10%.Fonte: Dados da Pesquisa.

A observação do teste de Wilcoxon permite verificar a existência de diferenças estatisticamente significativas apenas para a comparação feita em relação à Simples Nacional versus Lucro Presumido sobre folha de pagamentos, demonstrando que o custo com a folha de pagamento comparada entre Simples Nacional e Lucro Presumido foi significativa a 1% de confiança.

Empresas optantes pelo Lucro Presumido têm encargos de 20,8% a mais com relação às empresas optantes pelo Simples Nacional, que foi demonstrando por um valor negativo comparando estes dois regimes com o custo da folha de pagamento.

### 4.4 Todas as partes

A tabela 8, demonstra os valores do faturamento anual referente operacional de clientes de grande, médio e pequeno porte.

<b>Clientes</b>	<b>Faturamento Anual(R\$)</b>	<b>Porcentagem Sobre Faturamento Anual (%)</b>	<b>Valor anual do Faturamento por cliente (R\$)</b>
GRANDE PORTE	R\$ 881.301,62	80%	R\$705.041,30
PEQUENO E MÉDIO PORTE	R\$ 881.301,62	20%	R\$176.260,32

**Tabela 8 Valores do faturamento anual referente à porcentagem por clientes**

Fonte: Dados da Pesquisa.

Durante a realização deste estudo, verificou-se que, 80% (oitenta por cento) dos clientes da empresa estudada são considerados de grande porte. Sendo assim, a maior parte do seu faturamento é proveniente destes. Destaca-se que, o faturamento anual da empresa foi de R\$881.301,62 (oitocentos e oitenta e um mil, trezentos e um mil, sessenta e dois centavos), para 2019.

A tabela 8 demonstra os valores referente aos percentuais sobre ofaturamento anual por classificação de clientes, sendo o valor maior de R\$705.041,30 dos clientes considerados de grande porte e o valor menor de R\$176.206,32 dos clientes de pequeno e médio porte.

Geralmente empresas de grande porte, devido ao seu faturamento anual ser elevado, acima do valor que consta sobre teto do Simples Nacional, tende a ser Lucro Presumido ou Lucro Real. Portanto de acordo com a Lei Complementar 8.864 de 1994, para apuração do ICMS, deve-se realizar o cálculo dos créditos (compras) e os débitos as vendas.

Fabretti & Fabretti (2014) cita que o Simples Nacional é considerado um regime tributário diferente dos demais, que tem o intuito de favorecer tanto às micro empresas, como as empresas de pequeno porte por meio de uma carga tributária menos onerosa. A partir da aprovação da Lei Complementar n. 123/2006 o recolhimento de ICMS e do ISS, passam a fazer passar a ser inclusos na guia de recolhimento do Simples Nacional que inclui todos os demais tributos federais.

Empresas optantes pelo Simples Nacional, não geram crédito e nem débito de ICMS.

Para Fabretti (2003), o planejamento tributário é a atividade preventiva que estuda *a priori* dos atos e negócios jurídicos que o contribuinte irá praticar, o qual tem por intuito obter o máximo de economia fiscal possível, minimizando a carga tributária e pagando o valor certo devido por lei.

### **Considerações Finais**

A alta carga tributária brasileira faz com que as empresas tenham um enorme custo com o pagamento de tributos obrigatórios por lei nas esferas federal, estadual e municipal (Silva, *et al.*, 2011). Em função disso, os empresários necessitam de ferramentas para a redução destes custos, pois é sabido que a escolha do regime de tributação adequado possibilita uma maior economia. Para que isto aconteça é necessário que seja feito um planejamento tributário, objetivando encontrar alternativas, como a elisão fiscal, que é uma maneira lícita de diminuir os tributos e maximizar seus lucros.

Neste estudo realizou-se, por meio do *framework* de Sholes *et al* (2014), um planejamento tributário em que se considerou todos os tributos, todos os custos e todas as

partes. Calijuri (2009), afirma que não basta reduzir apenas os tributos, é preciso avaliar todos os custos para que a organização alcance um lucro maior, pois, é importante para a empresa uma boa rentabilidade, não apenas pagar menos tributos. Para a autora supracitada, o planejamento tributário como área para pesquisas nas Ciências Contábeis constitui-se em um campo fecundo, porém tem sido pouco aproveitado no Brasil.

O presente artigo teve como objetivo a análise da apuração dos impostos nos regimes do Simples Nacional e Lucro Presumido, identificando qual regime de tributação seria a melhor opção para a empresa considerando os dados do ano de 2019, visando diminuir a carga tributária incidente.

Foram analisados os tributos incidentes sobre o faturamento da empresa, e sobre a folha de pagamento, fazendo-se uma comparação entre os dois regimes para identificar o menos oneroso. A partir das análises e da execução dos cálculos dos tributos, constatou-se que, em relação aos tributos e aos custos o Lucro Presumido, se torna menos vantajoso, embora ele seja mais compensatório em relação aos impostos federais, no âmbito estadual os valores pagos de ICMS foram maiores com relação aos Simples Nacional.

Verificou-se que, considerando os custos, os encargos sobre a folha de pagamento também foram mais onerosos no Lucro Presumido, sendo um percentual de 28,8% a mais com relação ao Simples Nacional, que é somente de 8% do FGTS de responsabilidade do empregador.

Já em relação a todas as partes, a empresa trabalha com 80% dos seus clientes considerado de grande porte e, neste caso, seria vantajoso para a empresa se tornar Lucro Presumido, gerando crédito ICMS para os clientes, uma vez que o Simples Nacional não gera crédito de ICMS, mais embora seja vantajoso a opção pelo Lucro Presumido considerando o crédito de ICMS e a isenção de PIS e COFINS referente aos 20% de produtos monofásicos.

Portanto, a partir de um planejamento tributário realizado com base no framework de Sholes *et al* (2014), analisando-se os dados do ano de 2019, o regime do Simples Nacional continua sendo o mais vantajoso para a empresa, devido aos tributos e aos custos terem sido mais onerosos no Lucro Presumido. Embora todas as partes apresentem mais vantagem pelo fato de gerar crédito de ICMS e todos os tributos, em relação à isenção de PIS e COFINS, não foi o suficiente para que a empresa se tornasse optante pelo Lucro Presumido.

Para finalizar, recomenda-se para pesquisas futuras um estudo empírico com períodos maiores que um ano para se ter um resultado mais abrangente do estudo.



## Referências

- Alves, A. A. C. (2003) A legalidade da fusão, cisão e incorporação de empresas como instrumento de planejamento tributário. **Jus Navigandi**, Teresina, v. 7, n.61. Disponível em: <<http://www.jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp>>.
- Andrade Filho, E. O. (2005). **Imposto De Renda Das Empresas**. 2. Ed. São Paulo: Atlas.
- Atwood, T. J., Drake, M. S., & Myers, L. A. (2010). Book-tax conformity, earnings persistence and the association between earnings and future cash flows. **Journal of Accounting and Economics**, v. 50, n. 1, p. 111-125. Disponível em: <https://www.journals.elsevier.com/journal-of-accounting-and-economics>.
- Borges, H. B. (2002). **Gerenciamento de Impostos**. 4ª ed. São Paulo: Atlas.
- IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2019). **Brasileiros já pagaram R\$ 1,8 trilhão em impostos em 2019**. Disponível em: <https://ibpt.com.br/noticia/2813/Brasileiros-ja-pagaram-R-1-8-trilhao-em-impostos-em-2019>.
- IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2010). **Estudos do IBPT: Brasil sobe no ranking mundial dos países com maior carga tributária**. Curitiba. Disponível em: [http://www.ibpt.com.br/home/publicacao.view.php?publicacao\\_id=13891&p\\_agina=0](http://www.ibpt.com.br/home/publicacao.view.php?publicacao_id=13891&p_agina=0)
- Brasil (1998) **Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19718compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718compilada.htm)>.
- (2006). **Lei Complementar nº. 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o estatuto nacional da microempresa e da empresa de pequeno porte. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 15 dez, 2006. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao>
- (1994). **Lei Complementar 8.864 de 28 março de 1994**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8864impresao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8864impresao.htm)
- (1991). Lei Complementar 8.212 de 24 de julho de 1991. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18212cons.htm)
- (1988). Constituição Federal Art 153, 154 e 155. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)
- Calijuri, M. (2009). **Avaliação da Gestão Tributária a partir de uma perspectiva Multidisciplinar**. Tese Doutorado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo. Campos, M. (2016). **A alta carga tributária em um país em recessão**. Disponível em: <http://www.gazetaonline.com.br>
- Chagas, G. (2013). **Contabilidade Geral Simplificada: demonstrações financeiras após alteração das leis das S.As e as sociedades empresárias à luz do novo Código Civil**. 3ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? **Journal of Financial Economics**, v. 95, n. 1, p.41-61. Disponível em: <https://www.journals.elsevier.com/journal-of-financial-economics>

- Costa, G. S. (2017). **Lucro real x lucro presumido x simples nacional: um comparativo entre os regimes de tributação**. 2017. 22 f. Monografia (Graduação) - Faculdade de Tecnologia e Ciências Sociais Aplicadas, Centro Universitário de Brasília, Brasília. Disponível em: <http://repositorio.uniceub.br/bitstream/235/11401/1/21409309.pdf>
- Crepaldi, S. A. (2012). **Planejamento Tributário: Teoria e Prática**. 1 ed. São Paulo: Saraiva.
- Domingues, N. M. R. (2000). **Os Reflexos do Planejamento Tributário na Contabilidade**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, XVI, Goiânia: Conselho Federal de Contabilidade, Tema 8: A contabilidade e a tributação.
- ECONET (2011). Cursos, Treinamento Fiscal Contábil, Comércio Exterior e Trabalhista. **Boletim Imposto de Renda nº 16 - 2ª Quinzena**. Disponível em: [https://www.econeteditora.com.br/boletim\\_imposto\\_renda/ir-11/boletim-16/irpj\\_percentuais\\_presuncao\\_irpj\\_csll.php](https://www.econeteditora.com.br/boletim_imposto_renda/ir-11/boletim-16/irpj_percentuais_presuncao_irpj_csll.php)
- Fabretti, L. C. (2003). **Contabilidade tributária**. 8 ed. São Paulo: Atlas. Fabretti, L. C., & Fabretti, D. R. (2020). **Normas antielisão**. Disponível em: <http://www.tributarista.org.br>. Acesso em: abr. 2020.
- Fabretti, L. C., & Fabretti, D. R. (2014). **Direito tributário para os cursos de administração e Ciências Contábeis**. 10ª ed. São Paulo: Atlas.
- Iudícibus, S. (2000). **Teoria da Contabilidade**. 6ª ed. São Paulo: Atlas.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: an empirical analysis. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 31, n. 1, p. 86-108. Disponível em: <https://www.journals.elsevier.com/journal-of-accounting-and-public-policy>
- Lennox, C., Lisowsky, P., & Pittman, J. (2013). Tax aggressiveness and accounting fraud. **Journals of Accounting Research**.
- Lima, E. M., & Rezende, A. J. (2019). Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer. **Interações**, Campo Grande, v. 20, n. 1, p. 240. Disponível em: <https://doi.org/10.20435/inter.v0i0.1609>
- Levine, D. M., Berenson, M. L., & Stephan, D. (2005). *Estatística: teoria e aplicações-usando Microsoft Excel português*. Ltc.
- Malkowski, A. (2000). **Planejamento Tributário e a Questão da Elisão Fiscal**. São Paulo: Editora Direito.
- Marion, J. C. (2006). **Contabilidade Empresarial**. 12 ed. São Paulo: Atlas. Marion, J. C. (2011). **Contabilidade Empresarial. Manual do Professor**. 3. ed. São Paulo: Atlas.
- Martinez, A. L., Ribeiro, A. C., & Funchal, B. (2015). The Sarbanes Oxley act and taxation: a study of the effects on the tax aggressiveness of Brazilian firms. Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 15, 2015, São Paulo (SP). Anais... São Paulo: USP.
- Nishioka, A. N. (2010). **Planejamento Fiscal e Elisão Tributária na Constituição e**

**Gestão de Sociedade:** Os limites da requalificação dos atos e negócios jurídicos pela administração. Tese de Doutorado.

Universidade de São Paulo.

Oliveira L. M., Chieragato, R., Perez Junior, J. H. (2005). **Manual de Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Atlas.

Oliveira, G. P. de (2009). **Contabilidade Tributária**. 3. ed. rev. e atualizada.

São Paulo – SP: Saraiva.

Pêgas, P. H. (2006). **Manual de Contabilidade Tributária**. 4. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos.

Pierk, J. (2016). Are Private Firms Really More Tax Aggressive than Public Firms?

**WU International Taxation Research Paper Series**. v. 2. Disponível:

<https://www.wu.ac.at/en/steuerlehre/research/wu-international-taxation-research-paper-series>

Ramos, M. C., & Martinez, A. L. (2018). Agressividade Tributária e o Refazimento das Demonstrações Financeiras nas empresas brasileiras listadas na B3. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 20, n. 72, p. 04-15.

Randolph, D. W., & Seida, J. A. (2007). Balancing tax and financial reporting objectives: effective tax planning within the property and casualty insurance industry. **Journal of Accounting Education**, v. 22, n. 2, p. 285-318. Disponível em: <https://www.journals.elsevier.com/journal-of-accounting-education>

Richardson, R. J. (1999). **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas.

Santa, S. L. L., & Rezende, A. J. (2016). Elisão fiscal e valor da firma: evidências do Brasil, **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Santa Catarina, v. 13, n. 30, p. 114 -133, set./dez. 2016. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/issue/view/2459>

Santos, C. (2007). Estatística descritiva. *Manual de auto-aprendizagem*, 2.

Siegel, S., & Castellan Jr, N. J. (2006). *Estatística não-paramétrica para ciências do comportamento*. Artmed Editora

Silva, F. A. de O., et al (2011). A importância do planejamento tributário nas empresas mediante a complexa carga tributária brasileira. **Janus**, v. 8, n.13.

Silva, R. R. (2009). **Planejamento Tributário: lucro presumido x simples nacional, para micros e pequenas empresas dos ramos: comércio, indústria e prestação de serviços. 2009**. Trabalho Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis.

Shackelford, D. A., & Shevlin, T. (2001). Empirical Tax research in accounting.

*Journal Of Accounting & Economics*. Disponível em: [https://tippie.uiowa.edu/accounting/mcgladrey/winterpapers/shevlin\\_shackelford.pdf](https://tippie.uiowa.edu/accounting/mcgladrey/winterpapers/shevlin_shackelford.pdf)

Sholes, M.; Wolfson, M.; Erickson, M.; Hanlon, M; Mayden, E.; & Shevlin, T. (2014). **Taxes and Business Strategy: a Planning Approach**. 5. ed. New Jersey: Prentice Hall.

Slemrod, J. (2004). The economics of corporate tax selfishness.

**National Tax Journal**, v. 57, n. 4, p. 877-899. Disponível em:

<https://www.jstor.org/journal/natitaxjour> Acesso em: mai. 2020. Tang, T. Y.

(2011). Book-tax differences: a function of accounting-

tax misalignment, earnings management and tax management: empirical evidence from China. **The International Journal Accounting**, v.46, n. 2, p. 1704-204. Disponível em: <https://www.worldscientific.com/worldscinet/tija>

Varsano, R., Pessoa, E. P., Silva, N. L. C., Afonso, J. R. R., Araujo, E. A., & Ramundo, J. C. M. (1998). **Uma análise da carga tributária do Brasil**. Rio de Janeiro: IPEA/BNDES. Texto para Discussão n. 583.

Young, L. H. B. (2006). **Planejamento Tributário**. Coleção Prática Contábil - Fusão, Cisão e Incorporação. 2. ed. Paraná: Editora Juruá.

Young, L. H. B. (2007). **Lucro presumido**. 11.ed.rev.atual. Curitiba: Juruá.

Submetido em: 08.03.2023

Aceito em: 14.04.2023