

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E A SUA RELEVÂNCIA NA RENTABILIDADE DA ENTIDADE¹

ABREU, Eugênio Gabriel Gomes de²

RESUMO

Diante de um cenário, com aceleradas mudanças na competitividade do mercado e, com a carga tributária brasileira sendo um dos principais óbices para o mercado interno do país, é imprescindível que as organizações adotem um planejamento tributário, capaz de desenvolver uma visão estratégica lícita para gerir o recolhimento dos tributos da forma mais rentável possível. Portanto, o objetivo deste artigo é demonstrar a relevância do planejamento tributário como ferramenta de gestão preventiva para a economia tributária lícita, demonstrando quais os limites impostos pelo ordenamento jurídico para as condutas dos contribuintes que visam diminuir o impacto da carga tributária na operação da sua entidade. Como metodologia científica, utilizou-se a pesquisa bibliográfica com base no Código Tributário Nacional, nas Normas Brasileiras de Contabilidade e nas publicações de autores como Machado, Tôrres, Sousa e Fabretti. Ante ao exposto, é válido considerar que, com o planejamento tributário, é possível analisar cada regime de tributação, de modo a comparar cada um deles e identificar o regime com menor carga tributária e menor onerosidade, de forma individual e específica para cada organização, diminuindo a carga tributária, evitando desgastes administrativos e financeiros.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Rentabilidade. Regime tributário. Carga tributária. Competitividade.

ABSTRACT

In a scenario with accelerated changes in market competitiveness and with the Brazilian tax burden being one of the main obstacles for the country's domestic market, it is essential that organizations adopt a tax planning capable of developing a lawful strategic vision to manage the collection of taxes as cost-effectively as possible. Therefore, the purpose of this article is to demonstrate the relevance of tax planning as a preventive management tool for the lawful tax economy, demonstrating the limits imposed by the legal system on the behavior of taxpayers that aim to reduce the impact of the tax burden on the operation of their entity. As a scientific methodology, bibliographical research was used based on the National Tax Code, Brazilian Accounting Standards and publications by authors such as Machado, Tôrres, Sousa and Fabretti. In light of the above, it is worth considering that with tax planning it is possible to analyze each taxation regime, in order to compare each of them and identify the regime with the lowest tax burden and the least burden,

¹ Trabalho de Conclusão de Curso orientado pelo Prof. Esp. Ivan Darley de Oliveira Sousa, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no segundo semestre de 2021, na Faculdade de Inhumas FacMais.

² Acadêmico do VIII Período do Curso de Ciências Contábeis da FacMais. E-mail: eugêniogabriel06@gmail.com

individually and specifically for each organization, reducing the burden tax, avoiding administrative and financial strain.

Key Words: Tax Planning. Profitability. Tax regime. Tax Burden. Competitiveness.

1. INTRODUÇÃO

A concorrência crescente e o atual cenário econômico brasileiro têm levado empresários a recorrerem a diversos mecanismos existentes para manter-se no mercado. O Brasil possui um sistema tributário altamente complexo que acarreta uma imensa mortalidade precoce das médias e pequenas empresas. Por esse motivo, para que as empresas se mantenham no mercado, o planejamento tributário é a atividade empresarial lícita capaz de reduzir a carga tributária, através de decisões estratégicas no ambiente corporativo, de forma estritamente preventiva com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

A carga tributária impacta, diretamente, no resultado apurado pela entidade e, conseqüentemente, na sua rentabilidade. Por esse motivo, o tema do presente artigo é o planejamento tributário e sua importância na gestão de tributos nas empresas e os reflexos na rentabilidade da entidade.

Sob essa ótica, o presente artigo busca responder a seguinte questão-problema: “Qual a importância da elaboração de um planejamento tributário, adequado para cada empresa e qual o impacto deste planejamento nos resultados apurados pelas organizações?”.

O objetivo desta pesquisa foi analisar e enfatizar a relevância do planejamento tributário como forma legal de redução da carga tributária, na qual os tributos representam uma parcela significativa do resultado apurado pela entidade.

Esta pesquisa possui grande relevância social e científica, contribuindo de forma pessoal ao autor, fazendo com que despertasse o interesse para as qualificações do profissional contábil, em relação ao planejamento tributário e, conseqüentemente, nas decisões diretamente ligadas à operação de uma organização.

Para entender a relação entre o planejamento tributário e a rentabilidade da entidade, este artigo aborda sobre o Sistema Tributário Nacional, Regimes

Tributários, Elisão Fiscal, Elusão Fiscal e Evasão Fiscal, Planejamento Tributário e Indicadores de Rentabilidade.

A metodologia que deu sustentabilidade científica ao presente trabalho é a pesquisa bibliográfica, com fonte bibliográfica em autores renomados na contabilidade tributária, além das legislações aplicáveis ao tema.

2. DESENVOLVIMENTO

2.1. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Conforme o art. 3º, do Código Tributário Nacional (CTN), “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” (BRASIL, 1966).

Esclarecendo a definição apresentada pelo CTN, Oliveira et. al. (2012, p. 5) demonstra que:

Prestação pecuniária: significa que o tributo deve ser pago em unidades de moeda coerente, inexistindo a pagamento in natura ou in labore, ou seja, o que é pago em bens ou em trabalho ou prestação de serviço; compulsória: obrigação independente da vontade do contribuinte; em moeda ou cujo valor se possa exprimir: os tributos são expressos em moeda corrente nacional (reais) ou por meio de indexadores; que não constitua sanção de ato ilícito: as penalidades pecuniárias ou multas não se incluem no conceito de tributo; assim, o pagamento de tributo não decorre de infração de determinada norma ou descumprimento da lei; instituída em lei: só existe a obrigação de pagar o tributo se uma norma jurídica com força de lei estabelecer essa obrigação; cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada: a autoridade não possui liberdade para escolher a melhor oportunidade de cobrar o tributo; a lei já estabelece todos os passos a serem seguidos.

Essa obrigação tributária poderá ser uma obrigação principal de pagar ou uma obrigação acessória de fazer. Ainda conforme o CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (BRASIL, 1966).

É possível, a partir do conceito expresso no CTN, perceber que para que haja a incidência do tributo, é preciso que, primeiro, ocorra o fato gerador e este dará origem à obrigação tributária. São elementos da obrigação tributária: o fato gerador, o contribuinte ou responsável, a base de cálculo e a alíquota.

O fato gerador, sempre, terá origem legal, do qual será necessário ao contribuinte, apenas, realizar o fato descrito na hipótese de incidência que está prevista em lei, de modo que, a vontade é irrelevante, sendo compulsório o pagamento do tributo.

Fabretti (2002, p. 71) entende o fato gerador como “a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”.

O CTN também conceitua o fato gerador:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou abstenção de ato que não configure obrigação principal. (BRASIL, 1966, s/p).

O sujeito ativo sempre será a pessoa jurídica de direito público titular da competência de exigir o cumprimento do tributo expresso na lei. O contribuinte ou responsável, conhecido, no Sistema Tributário Nacional, como o sujeito passivo da obrigação tributária, é o que tem relação direta com o fato gerador da obrigação tributária.

Art. 121. O sujeito passivo da obrigação é a pessoa obrigada ao pagamento de tributos ou penalidade pecuniária.

I – Contribuinte quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei. (BRASIL, 1966).

A base de cálculo, conforme Carvalho:

é grandeza instituída na consequência da regra-matriz tributária, e que se destina, primordialmente, a dimensionar a intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico, para que, combinando-se à alíquota, seja determinado o valor da prestação pecuniária. Paralelamente, tem a virtude de confirmar, infirmar ou afirmar o critério material expresso na composição do suposto normativo. A versatilidade categorial deste instrumento jurídico se apresenta em três funções distintas: a) medir as proporções reais do fato; b) compor e especificar determinação da dívida; e c) confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma (CARVALHO, 2015, p. 319).

Portanto, a base de cálculo é o critério utilizado para mensurar o aspecto material da hipótese de incidência tributária, revelando a natureza econômica da conduta que originou a obrigação tributária, permitindo quantificar o tributo e identificar a espécie tributária, conforme a doutrina ensina.

Já a alíquota é o percentual definido em lei, que determina o montante do tributo que será pago. Carvalho (2015) afirma a obrigatoriedade da alíquota na composição da regra-matriz de incidência, sendo que “a grandeza mensuradora do critério material da hipótese é exigência constitucional inarredável, consoante se vê dos arts. 145, § 2º e 154, I” (CARVALHO, 2015, p. 327).

O CTN determina que tributo é gênero do qual há três espécies, sendo impostos, taxas e contribuições de melhoria:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e individual, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelo Município, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resulta cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966).

A Constituição Federal de 1988 traz mais duas espécies de tributos de competência exclusiva da União:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, “b”.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimos compulsórios será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, §6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (BRASIL, 1988, s/p).

Essa classificação dos tributos em espécies é necessária para definir o regime jurídico aplicável e específico, entendido como um “conjunto de princípios, normas e categorias, que informam o funcionamento do instituto jurídico do tributo” (ATALIBA apud GAMA, 2003, p. 133).

A partir dessa definição que se torna possível escolher a forma de tributação mais vantajosa ao contribuinte, que dará início à elaboração do planejamento tributário.

Os regimes tributários mais utilizados no Brasil são: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Esses regimes são baseados na apuração da receita e dos resultados auferidos pelas organizações, nos quais incidirá a carga tributária da operação.

A seguir serão tratados os principais regimes tributários em suas peculiaridades.

2.2. REGIMES TRIBUTÁRIOS

Regime tributário é o conjunto de leis que regulamenta a forma de tributação da pessoa jurídica, quanto ao imposto de renda (IRPJ) e à contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL). O Código Tributário Nacional, art. 44, cita três tipos de regime tributário: “Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”. (BRASIL, 1966).

Os regimes sobre o lucro real e lucro presumido serão analisados, posteriormente, explicando, em termos gerais, que o lucro arbitrado é o regime

tributário aplicado pela autoridade tributária, quando o contribuinte deixa de cumprir as obrigações acessórias determinadas pelos demais tipos de regime.

A lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu mais um tipo de regime de tributação, diferenciado e simplificado, o Simples Nacional. Portanto, no Brasil, de acordo com a receita auferida pela empresa, atividade exercida e seu porte, são estabelecidos quatro tipos de regimes tributários: Lucro Real, Lucro Arbitrado, Lucro Presumido e Simples Nacional.

Com isso, a escolha do regime tributário é o início da elaboração do planejamento tributário, pois, cada regime tem legislação e procedimentos próprios, capazes de evitar a incidência do tributo, reduzir o montante a ser pago e/ou postergar a exigibilidade.

Desta forma, sabendo que o regime tributário será escolhido a cada exercício e não poderá ser alterado dentro do mesmo exercício, a sua escolha correta é fundamental para a manutenção das entidades no mercado competitivo e globalizado.

2.2.1 - SIMPLES NACIONAL

Como o próprio nome diz, o Simples Nacional é uma forma de tributação simplificada, permitida para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. É um regime diferenciado, favorecido e simplificado previsto na Lei Complementar 123/2006, que estabelece critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrio da concorrência:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

I – à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

II – ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;

III – ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão;

IV – ao cadastro nacional único de contribuintes a que se refere o inciso IV do parágrafo único do art. 146, in fine, da Constituição Federal. (BRASIL, 2006, s/p).

Para o Simples Nacional, Microempresa e Empresa de Pequeno Porte pode ser a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário individual, que estão, devidamente, registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, cuja receita bruta seja igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) no caso de microempresa ou cuja receita bruta seja 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), no caso de empresa de pequeno porte, sendo esta renda auferida em cada ano-calendário.

A LC 123/2006 determina o que é a receita bruta:

Art. 3º (...)

§1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. (BRASIL, 2006, s/p).

Além da receita bruta, para uma empresa se enquadrar dentro desta modalidade, ela não pode ter dívida tributária com a União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, exceto aquelas que foram devidamente parceladas na Receita Federal do Brasil.

No mais, a empresa que opta pelo Simples Nacional não pode ter sócios ou filiais no exterior, não pode exercer atividade bancária ou de cooperativa de crédito, não pode ter participação superior a 10% em outra empresa, que não seja optante pelo Simples Nacional ou que não se enquadre nessa modalidade, não se limitando, apenas, a estes requisitos, que podem ser encontrados na Lei Complementar nº 123 de 2006, Capítulo II.

Uma das particularidades deste regime é o recolhimento tributário mensal simplificado, por meio de um documento único de arrecadação (DAS - Documento de Arrecadação do Simples Nacional), incluindo o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços

de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Imposto sobre Serviços (ISS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição Patronal Previdenciária (CPP).

Conforme a LC 123/2006, art. 13, § 1º, o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência de outros tributos não listados acima, como por exemplo, o Imposto sobre Operações de Créditos, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), Imposto sobre a Importação (II), Imposto sobre a Exportação (IE), Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), entre outros, que serão recolhidos à parte do Simples Nacional.

A carga tributária no regime Simples Nacional, baseiam-se em uma alíquota única da soma dos impostos, tais como: IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, ICMS e IPI. No entanto, o que se percebe é que de acordo com o faturamento do contribuinte alguns impostos são incidentes e outros não, como é o caso do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, que no faturamento de até R\$180.000,00 não são incidentes. Já no faturamento até R\$3.600.000,00, a alíquota única aumenta e passa a ser de 11,96%, sendo que há incidência de: IRPJ (0,54%), CSLL (0,54%), COFINS (1,60%), PIS (0,38%), Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), (4,60%), ICMS (3,80%) e IPI (0,50%). (ABREU; DUTRA, 2016, p. 400)

Conforme consta na legislação, o valor devido, mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante a aplicação das alíquotas efetivas sobre a base de cálculo, a receita bruta auferida no mês.

2.2.2 LUCRO PRESUMIDO

O Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada, que determina a base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas, que não estiverem obrigadas no ano-calendário à apuração do Lucro Real, em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica, desde que a receita total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$78.000.000,00 ou a R\$6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses em atividade, no ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses (RFB, 2020).

Para cada tributo, há uma forma de cálculo. O PIS e a COFINS, por exemplo, são calculados a partir do faturamento mensal, aplicando a alíquota de 0,65% e 3%, respectivamente. De acordo com a Lei 9.718/1998:

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

IV – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades. (BRASIL, 1998).

O IRPJ é calculado, a partir do faturamento trimestral, em que a alíquota utilizada é definida conforme a atividade que origina a receita, inserindo a alíquota de 15%, a partir dessa base de cálculo. Caso a base de cálculo ultrapasse R\$60.000,00, haverá uma alíquota adicional de 10% a ser aplicado sobre a parcela excedente aos R\$60.000,00. Conforme a Lei 9.249/1995:

Art. 3º A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas é de quinze por cento.

§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento. (BRASIL, 1995).

A CSLL é calculada pelo faturamento semestral, que segue a mesma regra do IRPJ quanto à definição da alíquota, aplicando nessa base de cálculo a alíquota de 9%. Vale ressaltar que, diferentemente do IRPJ, a CSLL não possui adicional.

Nesse regime, as vantagens são as alíquotas mais baixas para PIS e COFINS, tributados pelo regime cumulativo, em relação às alíquotas no regime do Lucro Real que, em regra geral, são tributados pelo regime não cumulativo.

Entretanto, também, pode caracterizar uma desvantagem, caso a carga tributária seja excessiva por causa da presunção, em que os tributos pagos serão pagos com base na presunção da receita bruta e não sobre o lucro efetivo.

2.2.3 LUCRO REAL

Oliveira et. al (2015, p. 191) define o lucro real como “aquele realmente apurado pela Contabilidade, com base completa na escrituração contábil fiscal, com estrita e rigorosa observância dos princípios de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais”.

Na letra da lei, o lucro real é o lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 6º).

O lucro real é determinado a partir do lucro líquido apurado, adicionando os custos, as despesas, os encargos, as perdas, as provisões, as participações e as demais deduções que ocorrerem no período da apuração do lucro líquido, desde que não sejam dedutíveis na determinação do lucro real. Além disso, também, serão adicionados os resultados, os rendimentos, as receitas e os demais valores apurados que devem ser computados na determinação do lucro real (art. 260 do RIR/2018).

De acordo com o art. 59, da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017, estão obrigados ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas:

Art. 59 (...)

I - cuja receita total no ano-calendário anterior tenha excedido o limite de R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividades no período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruem de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma prevista nos arts. 33 e 34;

VI - que exploram as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); ou

VI - que exploram as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (BRASIL, 2017).

Portanto, as empresas que apuram o resultado tendo como referência, o lucro real, devem sempre manter a escrituração contábil de forma regular e mensal, optando pela apuração anual ou trimestral.

A pessoa jurídica que optar pelo período anual deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano (RIR/99, art. 221). Nesse caso, ficará sujeita ao recolhimento mensal do imposto por estimativa, podendo reduzir, suspender ou mesmo ficar dispensado do recolhimento mensal caso comprove que o Lucro Real acumulado no ano é inferior ao estimado (POHLMANN, 2010, p. 72).

A alíquota, que será aplicada sobre a base de cálculo do IRPJ, será apurada com o lucro real, sendo a somatória do resultado contábil com as adições, excluindo as exclusões e compensações, aplicando, sobre esse lucro, a alíquota de 15% para determinar o IR devido, que será acrescido com o adicional de IR, quando a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, exceder R\$ 20.000,00 por mês.

Para o cálculo da CSLL, aplica-se a alíquota de 9% sobre o lucro líquido, sendo que para o IRPJ a alíquota é de 15%.

2.3. ELISÃO FISCAL

O conceito de elisão fiscal está relacionado à forma lícita, legal e legítima do contribuinte adiar ou diminuir os tributos, antes da ocorrência do fato gerador, sem que ocorra a obrigação tributária (LIMA, 2021).

Corroborando com Lima, Alexandre (2016) define que:

A elisão fiscal é a conduta consistente na prática de ato ou celebração de negócio legalmente enquadrado em hipótese visada pelo sujeito passivo, importando isenção, não incidência ou incidência menos onerosa do tributo. A elisão é verificada, no mais das vezes, em momento anterior àquele em que normalmente se verificaria o fato gerador. Trata-se de planejamento tributário, que encontra guarida no ordenamento jurídico, visto que ninguém pode ser obrigado a praticar negócio de maneira mais onerosa (ALEXANDRE, 2016, p. 269).

A doutrina divide a elisão fiscal em duas espécies: elisão introduzida por lei e elisão resultante das lacunas da lei. Há, também, aqueles que consideram os benefícios fiscais, concedidos pelo Estado, com uma forma de elisão, conhecida

como elisão imprópria por serem formas de reduzir ou isentar o contribuinte de pagar o tributo, tais como incentivos fiscais, imunidade tributária e isenção fiscal.

A elisão, introduzida por lei, é aquela em que o ordenamento jurídico, por se tratar de um tributo em que a sua finalidade vai além da arrecadação, traz benefícios que favorecem algumas modalidades de negócios, reduzindo ou isentando o contribuinte de pagar tributos. A finalidade do ordenamento jurídico é prevenir desequilíbrios sociais e econômicos (LIMA, 2021).

Por sua vez, a elisão fiscal, resultante das lacunas da legislação tributária, está mais ligada à uma questão interpretativa em que o contribuinte, encontrando brechas no ordenamento jurídico, opta por uma forma que a lei não proíbe que impedirá a ocorrência do fato gerador.

O capítulo IV do CTN, dispõe sobre os meios de interpretação e integração da legislação tributária:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido (BRASIL, 1966, s/p).

Portanto, a elisão fiscal é a conduta autorizada pelo ordenamento jurídico, para que o contribuinte diminua a carga tributária, pagando menos ou evitando a ocorrência do fato gerador, impedindo a incidência de tributos, escolhendo a melhor forma de administrar seus negócios.

Tem-se firmado, em sede doutrinária, que a elisão fiscal ocorre antes da concretização do fato gerador, uma vez que seria impossível evitar ou diminuir o ônus de uma incidência tributária já verificada no mundo dos fatos. O raciocínio, entretanto, comporta exceções. A título de exemplo, o momento da elaboração da declaração do imposto de renda das pessoas físicas (ano-exercício) é posterior ao fato gerador do tributo (ano-calendário); ainda assim é possível fazer que a incidência tributária seja menos onerosa, escolhendo o modelo de declaração mais favorável para cada caso concreto (completa ou simplificada).

Explique-se melhor o exemplo. Ao elaborar a declaração do IRPF, o contribuinte pode optar entre dois modelos de declaração. No modelo completo, pode abater dos rendimentos tributáveis determinadas despesas

(educação, saúde, previdência, dependentes etc.). No modelo simplificado, o contribuinte troca todas as deduções que lhe seriam cabíveis no modelo completo por uma dedução-padrão de 20% (vinte por cento) até determinado limite. Assim, se um declarante possui quarenta mil reais de rendimentos tributáveis e a soma de suas deduções é de seis mil reais, aconselha-se que opte pela declaração simplificada, pois neste modelo lhe é lícito o abatimento de oito mil reais (20% dos rendimentos tributáveis), o que terá por consequência uma tributação menos onerosa. Agindo assim, tal contribuinte estará fazendo elisão fiscal (conduta lícita) posterior à ocorrência do fato gerador.

O exemplo proposto é excepcional, pois a regra é que a conduta elisiva se verifique antes da ocorrência do fato gerador do tributo (ALEXANDRE, 2016, p. 269)

Desse modo, é válido afirmar que a elisão fiscal é uma medida preventiva, ou seja, ela deve ser realizada antes da ocorrência do fato gerador. Ressalta-se, ainda, que o Planejamento Tributário, assim como outros elementos de elisão fiscal, não devem modificar fatos já ocorridos.

2.4. ELUSÃO FISCAL

A elusão fiscal, também, conhecida como elisão ineficaz ou elisão abusiva, é a conduta usada pelo contribuinte para simular o negócio jurídico, a fim de ocultar a ocorrência do fato gerador.

Segundo o doutrinador Ricardo Alexandre (2016, p. 269), “trata-se de um ardid caracterizado primordialmente pelo que a doutrina denomina de abuso das formas, pois, o sujeito passivo adota uma forma jurídica atípica, a rigor lícita, com o escopo de escapar artificialmente da tributação”.

cogitamos da “elusão tributária” como sendo o fenômeno pelo qual o contribuinte, mediante organização planejada de atos lícitos, mas desprovidos de “causa” (simulados ou com fraude à lei), tenta evitar a subsunção de ato ou negócio jurídico ao conceito normativo de fato típico e a respectiva imputação da obrigação tributária. Em modo mais amplo, elusão tributária consiste em usar de negócios jurídicos atípicos ou indiretos desprovidos de “causa” ou organizados com simulação ou fraude à lei, com a finalidade de evitar a incidência de norma tributária impositiva, enquadrar-se em regime fiscalmente mais favorável ou obter alguma vantagem fiscal específica (TÔRRES, 2003, p. 189).

Nesse sentido, a elusão fiscal pode ser entendida como, em tese, uma conduta lícita do contribuinte, porém, com o objetivo de fraudar a lei tributária, uma

vez que será destituída de causa jurídica legítima, praticada com o intuito de evitar a incidência tributária, encaixar no regime tributário mais favorável ou, até mesmo, se valer de benefícios fiscais que não teria direito caso não houvesse dissimulado o negócio jurídico.

No primeiro caso, mais corriqueiro, fala-se em *elusão tributária excludente*, pela qual o agente distorce um ato ou negócio jurídico para dissociá-lo artificialmente do antecedente abstrato de uma norma tributária - que acaba contornada pela ocultação da ocorrência do fato gerador - e inibir, com isso, a incidência fiscal. Opera-se, então, por meio desse estratégia, uma manipulação dos critérios (material, temporal e/ou espacial) de consumação do fato gerador para repelir o tributo, diminuir as pressões fiscais dele decorrentes (afetando, por exemplo, sua base de cálculo) ou eximir-se ao cumprimento de alguma obrigação acessória (dever formal). Já no segundo caso, consubstancia-se hipóteses de *elusão tributária includente*, trazida na deformação de ato ou negócio para amoldá-lo, indevidamente, aos pressupostos fático-jurídicos de benefícios fiscais específicos, como isenções, créditos presumidos e similares (ALTOÉ, 2020, p. 343).

Portanto, a elusão fiscal é a prática maquiada de lícita, mas, com fins ilegítimos, em que o contribuinte utiliza a lei de má-fé, distorcendo atos e negócios jurídicos, com a finalidade de reduzir a carga tributária, através da dissimulação. Por esse motivo, a elusão fiscal desempenha um papel de planejamento tributário ilícito, que poderá ser fiscalizado pela Administração Pública, pois, a conduta, inicialmente, é lícita, mas, o resultado final ilícito, “materializando-se a sua antijuridicidade em *violações indiretas à lei*” (ALTOÉ, 2020, p. 345).

2.5. EVASÃO FISCAL

A evasão fiscal é o oposto da elisão fiscal, ou seja, é a conduta ilícita e ilegal utilizada pelo contribuinte para sonegar tributos. Por isso, a evasão fiscal é conhecida como sonegação fiscal.

Esta conduta está tipificada pela Lei nº 8.137/1990, que define os crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo.

Consiste a evasão na utilização, pelo contribuinte, de condutas expressamente vedadas pela ordem jurídica com o desígnio de evitar, retardar ou reduzir o pagamento de tributo. Nesse passo, aperfeiçoa-se o fenômeno da evasão quando se vale o contribuinte de meios ilegais para lograr economias fiscais ilegítimas, posto que propiciadas pela agressão frontal à legislação tributária (ALTOÉ, 2020, p. 338).

A lei citada informa que a evasão ocorre, após a ocorrência do fato gerador, cuja finalidade primordial é afastar a relação jurídico-tributária, já existente ou na ocasião da constituição do crédito tributário. Porém, Alexandre (2016) diverge parcialmente disso, afirmando que, apesar de majoritariamente aceitável, a evasão fiscal pode se concretizar, antes do fato gerador:

A evasão fiscal é uma conduta ilícita em que o contribuinte, normalmente após a ocorrência do fato gerador, pratica atos que visam evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal. Aqui o fato gerador ocorre, mas o contribuinte esconde do Fisco, na ânsia de fugir à tributação.

É tradicional em doutrina se afirmar que a evasão sempre é posterior ao fato gerador do tributo, pois só se esconde um fato que já ocorreu. Também neste caso a regra comporta exceções, basta lembrar dos casos em que contribuintes de ICMS emitem notas fiscais fraudulentas antes da saída da mercadoria do estabelecimento comercial (fato gerador do tributo). Trata-se de uma forma de esconder a futura ocorrência do fato gerador do tributo (ou diminuir criminosamente o seu montante). É o caso de conduta evasiva anterior à ocorrência do fato gerador.

Também aqui há de se ressaltar que o exemplo citado é exceção, sendo regra que a evasão decorra de comportamento posterior à verificação do fato gerador. (ALEXANDRE, 2016, p. 269)

A Lei 8.137/90, ao definir os crimes contra a ordem tributária, demonstra que a sonegação fiscal está, diretamente, relacionada, também, com a prática ilícita das obrigações tributárias acessórias, que quando descumprida, gera uma obrigação tributária principal, de acordo com o Código Tributário Nacional, art. 113, § 3º.

Outra lei, que trata da evasão fiscal, é a Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, que dispõe sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. (BRASIL, 1964).

Portanto, a evasão fiscal é a prática delituosa de meios capazes de proporcionar a economia tributária enganando a autoridade fiscal e distorcendo os

mecanismos ilícitos de não recolhimento do tributo, em que já houve a concretização do fato gerador, que se caracteriza pela sonegação omissiva, pela fraude material e pela simulação absoluta ou relativa, evidenciando uma violação direta do ordenamento jurídico tributário pelo contribuinte.

2.6. Planejamento Tributário e a Rentabilidade

Planejamento, quando analisado em sua terminologia, é programar, elaborar um plano, fazer uma organização prévia.

Nesse sentido, ao atribuir o termo “tributário” ao planejamento, qualifica-se o planejamento remetendo-se à uma ideia de programar, elaborar um plano, fazer uma organização prévia em relação aos tributos, visando uma economia tributária ao pagar menos tributos ou não pagar nenhum tributo.

Porém, para que essa organização prévia, cuja finalidade é diminuir a carga tributária, seja considerada um planejamento tributário, é necessário que os atos praticados sejam lícitos e jurídicos.

Tôrres (2003, p. 175) explica que o planejamento tributário é um procedimento de interpretação das normas tributárias e de direito privado, que tem como objetivo criar um modelo de ação para o contribuinte, auxiliando na escolha dos atos jurídicos que poderão evitar a incidência do tributo, sendo, através, de isenção ou de negócios, mais favoráveis, que fará com que se alcance o resultado pretendido de eliminar ou reduzir os tributos devidos.

Godoi e Ferraz (2012, p. 359-360) conceituam o planejamento tributário como “a atividade pela qual os contribuintes procuram, sem infringir o ordenamento jurídico, organizar suas atividades econômicas e negociais de forma a provocar a incidência da menor carga tributária possível”.

O Código Tributário Nacional confirma este conceito ao afirmar que, só será considerado planejamento tributário, quando os atos praticados forem revestidos de licitude:

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (BRASIL, 1966).

A Primeira Turma Ordinária da 4ª Câmara do Conselho trouxe o conceito de planejamento tributário, que elucida essa prática que vem sendo usada, cada vez mais, pelas empresas competitivas e globalizadas:

O Planejamento Tributário consiste na prática de condutas lícitas, permitidas pelo direito, adotadas pelo contribuinte, e que tem como efeito a redução ou não pagamento do tributo que, caso não tivesse havido o planejamento, seria devido. Neste sentido, o planejamento tributário é, antes de tudo e nada mais além do que um planejamento. Trata-se de pensar com antecedência, um se organizar, um planejar, tendo em mente que, para alcançar determinado resultado negocial, existe uma alternativa ou um outro negócio jurídico lícito que, se realizado, levará à redução ou não pagamento do tributo. Neste sentido, quando se está diante de um planejamento tributário, pressupõe-se a existência de um negócio normal (não planejado) que enseja uma determinada carga de tributação, e um negócio jurídico alternativo (planejado), que tem por efeito a redução ou o não pagamento de tributos pelo Contribuinte [...](BRASIL, 2013, s/p).

Portanto, diante de tudo que foi exposto, percebe-se que o planejamento tributário possui o mesmo conceito da elisão fiscal, que nada mais é do que analisar as possibilidades de incidência tributária em sua totalidade, organizando um plano lícito dos procedimentos operacionais, aplicáveis na empresa que garantirá a economia tributária reduzindo ou eliminando os tributos incidentes (SILPER, 2021).

É possível perceber, ainda, que tanto a doutrina, quanto as jurisprudências têm-se despendido para conceituar o planejamento tributário, mas, todos concordam com a idéia de que se trata de elaborar um plano prévio, ou seja, anterior à ocorrência da obrigação tributária, cuja finalidade é diminuir a carga tributária, alcançando rentabilidade.

Crepaldi (2021) afirma que é necessário observar alguns fatores que serão considerados ao longo de todo o planejamento tributário:

- expectativa de faturamento: para quem e para onde se pretende faturar;
- quais produtos ou serviços serão oferecidos;
- previsão de despesas operacionais;
- o que se pretende comprar e quais serão seus insumos;
- localização dos fornecedores;
- margem de lucro;
- valor da despesa com empregados. (CREPALDI, 2021, p. 69-70).

Feita as devidas considerações, o profissional especializado, elaborará primeiramente, um planejamento tributário operacional, envolvendo todos os procedimentos necessários para a empresa cumprir as exigências legais, garantindo a escrituração correta das operações e o pagamento dos impostos, dentro do prazo estipulado, evitando descumprimento das obrigações acessórias, que, como foi visto, pode se tornar uma obrigação principal pecuniária, assim, evitando um carga maior de tributo.

Com um planejamento tributário operacional bem elaborado, o profissional fará um planejamento tributário estratégico, escolhendo o regime tributário que melhor se encaixa ao padrão da empresa, considerando seu ramo de atuação, seu capital social, sua localização e outros fatores considerados relevantes por ele.

Para encontrar o melhor regime tributário, se faz necessário mensurar a Taxa Tributária Efetiva (ETR), que, nas palavras de Cabello (2012, p. 40) é a “taxa de despesa de impostos sobre a renda antes dos impostos da contabilidade financeira, em que a despesa do IR é uma estimativa da carga tributária real da empresa, considerando as diferenças permanentes e temporárias entre o lucro contábil financeiro e lucro tributável”.

Estudiosos como Hanlon e Heitzman (2010), Silva (2016) e Cabello (2012) definem métricas utilizadas no planejamento tributário, que apresentam formulações e os seus impactos de modo a medir, apropriadamente, a “evitação de tributos”, através, das demonstrações contábeis que, por vezes, são diferentes das normas tributárias.

Esses autores explicam que dentre as diversas métricas utilizadas, a que mais se destaca entre os estudiosos do planejamento tributário é a ETR Corrente, que representa o percentual de tributos correntes (IR/CSLL) em relação aos lucros produzidos no período.

O cálculo é feito obtendo a diferença entre as alíquotas nominal e efetiva, que permite definir se a empresa foi tributada numa base maior ou menor. O motivo, pelo qual essa métrica é a mais utilizada e a mais adequada para medir o planejamento tributário, se justifica por capturar as práticas tributárias utilizadas pelas organizações, tais como depreciação acelerada, depreciação acelerada incentivada, juros sobre o capital próprio, incentivos fiscais, entre outros (CABELLO, 2012).

O profissional contábil especializado, responsável pela elaboração do planejamento tributário, precisa conhecer as principais formas de mensuração da ETR, para definir qual usar, de forma a causar mudanças notáveis, escolhendo o melhor regime tributário que influenciará e causará efeitos positivos sobre o montante dos impostos pagos pela entidade. É indispensável, também, que o contador conheça as regras de cada um dos regimes tributários e as particularidades dos impostos que vão incidir sobre os negócios jurídicos da empresa, alinhados às especificidades da organização, quanto aos fatores que foram citados anteriormente.

Escolhendo qual ETR usar, como consequência, a empresa terá um retorno gerado pelo planejamento tributário. Esse retorno é a rentabilidade, ou seja, a capacidade econômica da empresa alcançada:

Os indicadores de rentabilidade visam avaliar os resultados auferidos por uma empresa em relação a determinados parâmetros que melhor revelam suas dimensões. O ROA revela o retorno produzido pelo total das aplicações realizadas por uma empresa em seus ativos. O ROI é usado para avaliar o retorno produzido pelo total dos recursos aplicados por acionistas e credores nos negócios. O ROE mensura o retorno dos recursos aplicados na empresa por seus proprietários. Em outras palavras, para cada unidade monetária de recursos próprios (patrimônio líquido) investido na empresa, mede-se quanto os proprietários auferem de lucro. (ASSAF e LIMA, 2014, p. 252-253).

Com um planejamento tributário bem feito, a empresa terá economia de tributos, que fará com que haja um retorno positivo nos lucros, sobre o seu ativo e conseqüentemente, o seu patrimônio líquido.

Por isso, uma empresa, que investe no planejamento tributário, terá uma rentabilidade maior, uma vez que diminuirá a sua carga tributária, diminuindo seus gastos e aumentando, conseqüentemente, o seu resultado.

Portanto, um planejamento tributário baseado nos princípios contábeis, nas normas tributárias e nos objetivos da empresa, tem o condão de tornar a empresa mais competitiva frente aos concorrentes, fortalecer a empresa, evitando atos ilícitos e infrações fiscais, aumentando o lucro e a rentabilidade.

3. METODOLOGIA

A metodologia científica, empregada na escrita do presente trabalho, se valeu, basicamente, de pesquisa bibliográfica.

Segundo Zanella (2013), a pesquisa bibliográfica faz uso exclusivo de fontes bibliográficas. A principal vantagem é permitir ao pesquisador uma cobertura mais ampla do que se fosse pesquisar diretamente. Além da vantagem apresentada pelo autor supra, a pesquisa bibliográfica proporciona, ainda, a qualificação científica ao trabalho e a sustentabilidade teórica exigida por um artigo científico.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O planejamento tributário tem se tornado uma das ferramentas mais importantes das organizações, que visam se manter no ambiente empresarial competitivo e que buscam maior rentabilidade, frente às agressões tributárias.

Com a globalização e com as relações comerciais, cada vez mais complexas, principalmente, por causa do amplo número de normas tributárias e contábeis, as organizações encontram dificuldades de se adequarem aos regimes tributários existentes e de cumprirem as obrigações tributárias acessórias.

O objetivo deste artigo é demonstrar a influência do planejamento tributário, nas empresas que buscam estar acima, através, de uma competitividade justa e lícita, sendo uma ferramenta de grande destaque e de estratégia financeira.

Por esse motivo, este trabalho buscou demonstrar como um bom planejamento tributário pode influenciar no resultado alcançado pelas entidades.

Restou evidente que o planejamento tributário é uma ferramenta preventiva de economia tributária, que causa forte impacto sobre a rentabilidade das entidades, demonstrando que é uma questão de sobrevivência para a administração e gestão dos tributos, diante do dinamismo da matéria, tendo em vista as constantes mudanças no ordenamento jurídico tributário brasileiro e internacional.

Como metodologia, foi utilizada a pesquisa bibliográfica, fundamentando-se em artigos, livros, normas, além de outros trabalhos científicos sobre o planejamento tributário.

O presente estudo contribuiu, não apenas, para a vida acadêmica do autor, mas, também, acrescentou conhecimentos que poderão ser aplicados no ambiente profissional, que necessita de colaboradores altamente qualificados, que

acrescentarão melhorias às empresas, através de um planejamento prévio e adequado quanto aos tributos incidentes dos seus negócios.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2016.

ALTOÉ, Marcelo Martins. **Elusão e os limites do planejamento tributário: entre o direito fundamental de liberdade fiscal e o dever fundamental de pagar tributos**. Orientador: Américo Bedê Freire Júnior. 2020. 693 f. Tese (Doutorado em Direitos e Garantias Fundamentais) - Programa de Pós-Graduação em Direitos e Garantias Fundamentais, Faculdade de Direito de Vitória, Vitória, 2020.

ASSAF NETO, Alexandre; LIMA, Fabiano Guasti. **Curso de administração financeira**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em 12 jun de 2021.

_____. **Lei nº 5.172, 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. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 12 jun. 2021.

_____. **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, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm Acesso em: 12 jun. 2021.

_____. **Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**. Altera a legislação do Imposto sobre a renda. Diário Oficial da União, DF, 26 dez. 1977. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm Acesso em 21 set. 2021.

_____. **Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm Acesso em 30 set. 2021.

_____. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718compilada.htm Acesso em: 28 out. 2021.

_____. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm Acesso em 28 out 2021.

_____. **Decreto nº 9.580, 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:

www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm Acesso em 28 out 2021.

_____. **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.** Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm Acesso em 28 out 2021.

_____. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Sessão de Julgamento). **Recurso de Ofício e Voluntário. Acórdão nº 1401-002.196.** Recorrentes: Arainvest Participações S.A. e Fazenda Nacional. Relator: Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto. Brasília, 09 de outubro de 2013. Disponível em: carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudencia.jsf?idAcordao=5245182 Acesso em 09 out 2021.

CABELLO, Otávio Gomes. **Análise dos efeitos das práticas de tributação do lucro na *effective tax rate* (ETR) das companhias abertas brasileiras:** uma abordagem da teoria das escolhas contábeis. 2012. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo. Disponível em: www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-14022013-161843/en.php Acesso em 09 out. 2021.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento Tributário: teoria e prática.** 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2021.

DE ABREU, Maristel Fogaça; DUTRA, Catherine Chiappin. **Planejamento Tributário: estudo de caso sobre a escolha de regime tributário em uma empresa de engenharia e automação de Caxias do Sul.** Disponível em: https://web.archive.org/web/20180505103527id_/http://ojs.fsg.br/index.php/anaiscontabeis/article/viewFile/2445/1962 Acesso em 28 out 2021.

DORNELAS, Kênia Conceição Oliveira. Planejamento tributário: a utilização dos Juros Sobre o Capital Próprio como forma de redução tributária para empresas do lucro real. **Revista Científica BSSP**, v. 1, n. 2, p. 0-0, 2021.

FABRETI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Contabilidade Tributária.** 16. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GAMA, Tacio Lacerda. **Contribuição de intervenção no domínio econômico.** São Paulo, Editora Quartier Latin, 2003.

GODOI, Marciano Seabra de; FERRAZ, Andréa Karla. **Planejamento tributário e simulação:** estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar. *Revista Direito GV*, São Paulo, n. 8 (1), p. 359-379, jan/jun. 2012. Disponível em: bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/revdireitogv/article/view/24006/22761n Acesso em 09 out 2021.

HANLON, Michelle. HEITZMAN, Shane. **A review of tax research**. Journal of accounting and Economics, v. 50, n. 2-3, p. 127-178, 2010. Disponível em: doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002 Acesso em 09 out 2021.

LIMA, Francineide Borges; PAIXÃO, Ana Maria. Planejamento Tributário: instrumento empresarial de estratégia competitiva. **Qualitas Revista Eletrônica**, v. 6, n. 1, 2007.

LIMA, Hesdras Marques de Araújo. Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal, uma análise conceitual no âmbito fiscal do Brasil. **Revista Científica BSSP**, v. 1, n. 2, p. 0-0, 2021.

LIMA, Maria Iris de Sousa Bezerra; ARAÚJO, Silfarnn Demétrio de. Planejamento Tributário e sua importância na gestão de tributos nas empresas. **Revista Científica Amazônia, Vida e Conhecimento**, v. 2, n. 2, p. 44, 2017.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; GOMES, Marliete Bezerra; et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

_____. **Manual de Contabilidade Tributária**. Textos e Testes com as respostas. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil SA 2010. Disponível em: georgenunes.files.wordpress.com/2018/11/contabilidade-tributaria-marcelo-coletto-pohlmann.pdf Acesso em 22 set. 2021.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **CAPÍTULO XIII - IRPJ - Lucro Presumido 2021**. Disponível em:

www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2021-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2021.pdf Acesso em 18 set de 2021.

_____. **CAPÍTULO VI - IRPJ - Lucro Real 2021**. Disponível em:

www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2021-arquivos/capitulo-vi-irpj-lucro-real-2021.pdf Acesso em 19 set de 2021

RIBEIRO, Rodrigo. **Como Calcular o Lucro Presumido?**. Disponível em: portaldaccontabilidade.cimcontroller.com.br/como-calcular-o-lucro-presumido/ Acesso em 18 set de 2021

ROSSI, Rogério Lemos. **O direito ao planejamento tributário: elisão e elusão fiscais na visão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em relação à contribuição social sobre o lucro líquido**. 2017. Disponível em: repositorio.ufu.br/handle/123456789/19346 Acesso em: 25 ago. 2021.

SILPER, Thayssa Arantes. **Planejamento tributário como instrumento contra a evasão fiscal**. 2021. Disponível em: clyde.dr.ufu.br/bitstream/123456789/32306/1/PlanejamentoTributarioInstrumento.pdf Acesso em 18 set 2021.

SIQUEIRA, Eurípedes Bastos; CURY, Lacordaire Kemel Pimenta; GOMES, Thiago Simões. Planejamento tributário. **Revista CEPPG**, v. 25, n. 25, p. 184-196, 2011.

SILVA, Laisla Thaís da. Planejamento tributário. **REGRAD-Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM-ISSN 1984-7866**, v. 12, n. 01, p. 110-128, 2019.

SILVA, José Marcos da. **A influência do ciclo de vida organizacional sobre o nível de planejamento tributário**. 2017. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo. Disponível em: www.teses.usp.br/teses/disponiveis/96/96133/tde-06012017-151945/en.php Acesso em: 25 ago 2021.

SILVA NETO, Luiz Izidro da. **A atuação do fisco contra a elusão fiscal e a autonomia privada**. 2017. Disponível em: 191.232.186.80/bitstream/123456789/2388/1/Artigo_Luiz%20Izidro%20da%20Silva%20Neto.pdf Acesso em: 25 ago 2021.

SOUZA, Luciane Regina Braçaroto de; PAVÃO, Ana Celi. **A necessidade do planejamento tributário visando a redução dos custos nas organizações**. 2020. Disponível em: www.inesul.edu.br/revista/arquivos/arq-idvol_19_1346771456.pdf Acesso em 25 ago de 2021.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito tributário e direito privado: autonomia privada, simulação e elusão tributária**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de pesquisa. – 2. ed. Reimp. – Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/ UFSC, 2013.**