

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NAS ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS COMO FORMA DE REDUÇÃO DE CUSTOS

TAX PLANNING IN PUBLIC ORGANIZATIONS AS A FORM OF COST REDUCTION

Bruno Matheus Vicente de Medeiros¹

Lubercia Saraiva Alvares dos Prazeres²

RESUMO

O principal objetivo que levou a elaboração deste trabalho é determinar o regime tributário que melhor enquadra a empresa fazendo com que diminua seus impostos estando sempre amparado pela legislação em vigor. O desenvolvimento deste estudo foi baseado em pesquisas bibliográficas em livros, legislações, artigos e revistas e também foi realizado um estudo de caso elaborado em uma empresa situada na cidade de Londrina, onde aplicou-se o planejamento tributário baseado em informações reais. Foi apurado o imposto no Simples Nacional, no Lucro Real e no Lucro Presumido, podendo concluir que o Simples Nacional foi o regime tributário que a empresa melhor se enquadrou, conforme suas peculiaridades, gerando a redução de custos.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Regimes de Tributação. Tributos. Redução de custos.

ABSTRACT

The main objective that led to the preparation of this work is to determine the tax regime that best fits the company making lower your taxes always being supported by legislation. The development of this study was based on literature searches in books, laws, articles

¹ Bacharel em Direito pela Faculdade Integrada Barros Melo; Pós Graduado em Gestão e Docência no Ensino Superior; Mestrando em Ciências Jurídicas pela Universidad Del Sol; Presidente da Comissão de Processo Judicial Eletrônico da OAB Subseção Olinda-PE; Advogado. Email: bruno.m09@outlook.com

² Bacharel em Direito pelo Instituto de Educação Superior de Olinda; Pós graduada em Direito Público pela Faculdade INESP; Mestranda em Ciências Jurídicas pela Universidad Del Sol. Advogada. Email: luberciasaraiva@hotmail.com

and magazines and was also carried out a case study developed in a company located in the city of Londrina, where we applied the tax planning based on real information. It was established in the tax Simple National Income in Real and Assumed Income, may conclude that the National was the single tax regime that best fit the company, according to their peculiarities, generating cost savings.

Keywords: Tax Planning. Regimes of Taxation. Taxes. Cost-Cutting.

1. INTRODUÇÃO

É de grande conhecimento que o nível de tributação no Brasil sobre as empresas e pessoas físicas é absurdo, chegando a inviabilizar certos negócios. Muitas empresas quebram com elevadas dívidas fiscais, e nem mesmo as “renegociações”, como REFIS, PAES e PAEX, trouxeram alguma tranquilidade aos contribuintes.

A necessidade de um planejamento tributário já é fato para as grandes empresas e até mesmo as de pequeno e médio porte, visto que este estudo pode simplificar e facilitar o cumprimento das obrigações do empresário e ainda assim, minimizar os custos tributários, sem comprometer o resultado da arrecadação.

O planejamento tributário é um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento dos tributos, e o contribuinte que pretende diminuir estes encargos, poderá fazê-lo legal ou ilegalmente. Se a forma realizada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

Especificamente, este estudo tem o objetivo de avaliar os regimes de tributação, buscando a melhor opção para o enquadramento de determinada empresa e porte, procurando sempre alcançar os melhores resultados econômicos. Para o desenvolvimento do projeto, foi analisada a importância de um bom planejamento tributário, enfatizando sua importância econômica dentro do resultado da empresa, visto que muitas pesquisas relataram que quase 40% dos rendimentos gerados em uma organização se destinam ao pagamento de tributos, sendo eles classificados entre: taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório, contribuições especiais e impostos.

O planejamento tributário é o único que pode resultar em real economia para as

empresas, sem a preocupação com posteriores complicações com o Fisco. Mas para que tenha um bom resultado é imprescindível que a organização tenha uma contabilidade fidedigna, ou seja, a mesma deve seguir as normas e princípios contábeis normalmente aceitos, considerando o que recebe e gasta verdadeiramente.

2. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Apesar de o Planejamento Tributário estar cada vez mais em evidência nos artigos, revista, internet, livros e aparentar ser um termo “novo” para os profissionais da área, é um conceito antigo que assumiu diversas vertentes ao longo do tempo. Muitos empresários questionam o valor de seus impostos, mas não tem um planejamento correto para o porte de sua empresa.

O principal problema que levou a realização desta pesquisa é encontrar uma solução para a maioria das empresas que sentem dificuldades financeiras em lidar com a alta carga tributária, o que faz com que elas tenham um custo elevado, chegando a inviabilizar certos negócios, pois pode não gerar bons resultados econômicos.

O objetivo de maior importância é determinar o regime tributário que melhor enquadra a empresa, fazendo com que diminua a carga tributária, estando sempre amparado pela legislação em vigor.

O primeiro passo é entender o que é tributo que, de acordo com o Código Tributário Nacional no art. 3º: “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”. Existem vários tributos existentes no Brasil, entre eles são classificados como taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório, contribuições especiais e impostos, pode-se verificar a lista completa no Anexo A deste artigo.

Planejamento tributário nada mais é que o Planejamento Empresarial tendo com objetivo os tributos e os reflexos na organização, visando obter economia de impostos. Segundo Latorraca (2000 p. 58), “costuma-se denominar de planejamento tributário a

atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis”.

Conforme a Consultoria Trevisan, “gerenciar impostos é administrar custos – particularmente no Brasil, cujo sistema tributário além de complexo, passa por freqüentes alterações, acrescentando dificuldades imprevistas para o gerenciamento dos negócios”.

Para Alves (2006 p. 02): “planejamento tributário é a atividade que, feita de maneira exclusivamente preventiva, prevê, coordena e projeta atos e negócios com o objetivo de determinar qual é o meio menos oneroso para a realização destes mesmos atos e negócios”.

De acordo com Fabretti (2006, p. 32): “O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário, que exige antes de tudo, bom senso do planejador”.

Para o autor a seguir citado:

Planejamento Tributário é como uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando conhecer as obrigações e os encargos fiscais inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a anulação, redução ou adiantamento do ônus fiscal. BORGES (2002, p. 152)

Planejamento tributário não deve ser confundido com sonegação fiscal. Planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, aquela que possa dar melhores resultados para a empresa. Enquanto sonegar, é utilizar-se de meios ilegais para deixar de recolher um tributo que é devido, assim como a fraude, a simulação ou a dissimulação, sendo o uso destas considerado como omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador da obrigação fiscal.

A lei nº. 4.729, de 14 de Julho de 1965, em seu Art. 1º define o crime de sonegação fiscal, como se segue:

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

- I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por leis;
- II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;
- III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;
- IV – fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devido à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis;
- V – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da pagam qualquer porcentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do Imposto sobre a Renda como incentivo fiscal.

Lei nº 4.729/65.

No Brasil a prática do planejamento tributário é pouco difundida em relação ao restante do mundo, talvez pela procura de profissionais que sejam altamente capacitados para este estudo, mas a maioria das vezes, no que se diz em mudanças, e principalmente em mudar a prática e a rotina da empresa, há receios. Para que se tenha um bom planejamento tributário é necessário que o empresário esteja bem assessorado e por uma equipe especializada.

É importante saber identificar as necessidades básicas em cada uma das fases, buscando informações através dos documentos (contábeis, demonstrações financeiras e principalmente pelo planejamento tributário) presentes na própria empresa, decisões que irão minimizar riscos e aumentar lucros. Planejar tributos é tão essencial quanto planejar o fluxo de caixa, fazer investimentos, etc..

O contribuinte, muitas vezes, diante das dificuldades que se dão com elevadas dívidas fiscais, que nem sempre se recuperam com as renegociações como REFIS, PAES e PAEX, acabam “quebrando” e a casta política em vez de tentar minimizar essas causas, insiste em manter a situação como está, criando reformas tributárias, que na verdade são mais aumentos de tributos. E diante disso o empresário se vê em frente de duas atitudes no qual poderia optar: sonegar tributos, vendendo sem nota e não registrando todas as operações em sua escrituração, e, utilizar seu direito constitucional e realizar um bom planejamento tributário, de forma ativa, contínua e eficaz.

Como todos sabem, a primeira atitude é ilegal, e pode trazer danos irreversíveis, multas pesadíssimas e punição por crime tributário. Resta então a mais trabalhosa, porém

lícita e compensadora segunda opção, visto que se despertariam para utilizarem seu direito legítimo e constitucional de organizar seus negócios e atividades, visando um menor pagamento de tributos.

Entretanto, o planejamento tributário, também chamado de elisão fiscal, pode ser difundido em duas espécies: aquela decorrente da lei e a que resulta de lacunas e brechas existentes na própria lei. De acordo com Moreira:

Elisão induzida pela lei: o próprio ordenamento jurídico contém disposições no sentido de reduzir a tributação de empresas que atendam a certos requisitos, sendo estes, via de regra, exigidos em prol do interesse nacional ou regional. São os casos de isenções concedidas a empresas instaladas em regiões pouco desenvolvidas (v. g., Zona Franca de Manaus).

Elisão por lacuna na lei: esta é a típica elisão fiscal, que encontra forte resistência do Fisco e de certas correntes doutrinárias. Como a Carta Magna prevê que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei, a existência de lacuna nesta última possibilita ao contribuinte utilizar-se de eventuais “falhas legislativas” para obter economia de tributos.

MOREIRA (2011, pg. 06).

O planejamento tributário é o único que pode resultar em real economia para as empresas, sem a preocupação com posteriores complicações com o Fisco. Mas para que tenha um bom resultado é imprescindível que a organização tenha uma contabilidade fidedigna, ou seja, a mesma deve seguir as normas e princípios contábeis normalmente aceitos, considerando o que recebe e gasta verdadeiramente.

3. ELABORAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Para começar um bom planejamento, deve-se fazer a escolha do regime tributário que melhor se enquadra. Os mais utilizados no Brasil são: simples nacional, lucro presumido e lucro real, que deverão ser escolhidos de acordo com as atividades desenvolvidas. Cada regime tributário possui uma legislação própria que define todos os procedimentos a serem seguidos a fim de definir um enquadramento mais adequado.

Como a legislação não permite mudança do regime tributário dentro de um mesmo exercício, a opção por uma das modalidades será de fundamental importância.

O exercício do planejamento tributário pode objetivar três finalidades: evitar a incidência do tributo, reduzir o montante do tributo devido e postergar o momento de sua exigibilidade. Com efeito, o que deve ser observado para realizar um planejamento tributário responsável são os procedimentos contábeis e operacionais da empresa. No caso da empresa estar realizando atos que gerem acréscimo em sua carga tributária, a função dos analistas consiste em estudar e optar pelas alternativas operacionais que, respaldadas em leis, possam desonerar seus encargos.

3.1 SIMPLES Nacional

De acordo com a Secretaria da Receita Federal Brasileira, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, a partir de 01/07/2007, destinado as empresas com receita bruta anual de até R\$ 3.600.000,00.

Consideram-se microempresa ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei 10.406, de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), devidamente registrados no registro de empresas mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que dentro dos limites da receita bruta previstos na legislação.

O Simples Nacional implica no recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, denominado DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), no qual se refere aos tributos: IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS (cota patronal), ICMS e

ISS, quando necessários. Esta guia deverá ser recolhida até o vigésimo dia do mês subsequente ao da competência do fato gerador.

Todos os Estados e Municípios participam obrigatoriamente do Simples Nacional e sua opção poderá ser feita no ato da abertura da empresa ou até o último dia do mês de janeiro de cada exercício.

Dependendo da atividade da empresa, esse regime é economicamente mais benéfico que os demais, mas especialmente os prestadores de serviços devem ficar atentos, pois dependendo do serviço que é prestado o lucro presumido pode ser mais vantajoso.

Contudo, faz-se necessário considerar os impedimentos, para muitas atividades há vedação quanto à opção pelo Simples Nacional.

3.2 Lucro Presumido

O lucro presumido é a forma optativa de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas a apurar o lucro real.

A partir de 2003, a pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 ou a R\$ 4.000.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar por este regime de tributação.

No regime do lucro presumido são quatro os tipos de impostos federais incidentes sobre o faturamento, que devem ser recolhidos pelo DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais), dentre eles o PIS e a COFINS, que devem ser apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL cuja apuração deverá ser feita trimestralmente, caso optado.

O lucro presumido é regime de tributação onde a base de cálculo é obtida por meio de aplicação de percentual definido em lei, sobre a receita bruta. Como o próprio nome diz, trata-se de presunção de lucro. Para esse regime, existem algumas vantagens relativas às obrigações acessórias, pois o fisco federal dispensa as empresas enquadradas nesse regime, para fins de cálculo e recolhimento dos tributos, da escrituração contábil, desde que seja mantido o Livro Caixa.

Em princípio, todas as pessoas jurídicas podem optar por este regime de tributação, salvo aquelas obrigadas à apuração do Lucro Real. Contudo, para verificar se esse é o regime mais benéfico, é necessário realizar simulações, pois caso a empresa tenha valores consideráveis de despesas dedutíveis para o IRPJ, é muito provável que o lucro real seja mais econômico.

3.3 Lucro Real

Para Silva (2006, p.01): “Lucro Real é o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda.” Essa forma de tributação está ao alcance de qualquer empresa, ou seja, todas as empresas, independente de seu ramo de atividade ou do seu porte, podem optar pela tributação com base no lucro real, a legislação define apenas as que estão obrigadas a fazerem esta opção, e essas pessoas jurídicas são definidas pelo art. 246 do Decreto 3.000, de 1999.

Os impostos Federais incidentes nas empresas que apuram o Lucro Real são basicamente os mesmos do Lucro Presumido: PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, sendo também os dois primeiros apurados mensalmente sobre o faturamento e os dois últimos anualmente ou trimestralmente, tendo como base o Lucro Líquido contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda.

Uma das vantagens da opção pelo lucro real é que ele é o único regime de tributação que permite o gozo dos diversos incentivos fiscais estabelecidos pela legislação do Imposto de Renda.

Quando nos deparamos com o tema do Simples Nacional a explicação ou a contextualização inicial que sempre encontramos é que esse regime nasceu com o intuito de facilitar a vida do microempreendedor e fomentar o crescimento das atividades desse setor. Configurando-se assim como a forma que o governo encontrou para desonerar a carga tributária, dentro do princípio da isonomia, procurando simplificar a forma de arrecadação (a partir de um único documento), bem como facilitar a entrega das obrigações acessórias.

Contudo esse regime é extremamente minucioso e cheio de detalhes que o torna

rentável em alguns casos, mas também muito complexo de ser entendido. Fazendo uso do trocadilho comum entre os estudiosos desse regime, ele é simples só no nome porque, na realidade, é um tema bastante denso que possui minúcias e detalhes essenciais de serem entendidos para que realmente seja capaz de gerar rentabilidade ao microempreendedor.

Receitas brutas previstas para as empresas do Simples Nacional

Desde as atualizações da Resolução nº 140 de 2018, estabeleceu-se que as empresas desejantes por optar ou permanecer no Simples Nacional podem auferir em cada ano-calendário as receitas no mercado interno com o limite indicado na tabela acima, que diz respeito ao próprio enquadramento ME ou EPP, mas podem adicionar receitas decorrentes da exportação de mercadorias. O limite da receita bruta estabelecido pelo Simples Nacional é de R\$ 4.800.000,00. Esse valor diz respeito à receita decorrida em um único mercado, então pode haver somatório desse valor caso a empresa opere no mercado interno e também no mercado externo.

Cabe destacar que esse limite bruto do Simples é válido tanto para a EPP quanto para a ME. A dúvida que muitas vezes ocorre é: se uma ME não pode atingir mais do que R\$ 360.000, 00, mesmo assim ela terá um teto de R\$ 4.800.000, 00 com receita bruta dentro do Simples?

A resposta é sim. Isso acontece porque os parâmetros de receita são padrões únicos dentro do Simples, sem diferenciar ME de EPP. O padrão diz respeito ao valor anual máximo permitido para a maior receita prevista de enquadramento, ou seja, a receita anual da EPP.

É importante ressaltar que o contador responsável e os gestores da empresa devem estar alinhados nessa escolha pelo Simples Nacional, de modo que essa escolha só seja feita se houver viabilidade no contexto da empresa e se houver a conclusão de que a adesão fomentará a livre concorrência e o crescimento da empresa.

Ressaltamos sobre a importância da empresa ter esse estudo da viabilidade mapeado, porque pode ser que uma empresa opte pelo Simples no intuito de simplificar as obrigações acessórias e desonerar a carga tributária, mas que ao longo do processo não consiga negociar, por causa da falta de transferências de créditos ou mesmo pela não apropriação desses créditos.

Isso aconteceria, por exemplo, no caso de uma pequena indústria, contribuinte do IPI que optasse pelo Simples para arrecadar os tributos de forma facilitada e para ter menos onerosidade nas obrigações acessórias. Contudo essa pequena indústria não poderia usar a cumulatividade do imposto ou transferir seus créditos.

Outro exemplo relevante, que ilustra uma desvantagem de adoção ao Simples Nacional, diz respeito às empresas com poucos funcionários. Nesse caso a tributação pelo lucro presumido ou pelo lucro real seria melhor, já que é feita a partir da folha de pagamento e não com base em uma alíquota única do INSS patronal, como é acontece no Simples Nacional.

Apesar de ser preciso compor várias questões no balanço da análise para chegar ao consenso da escolha de adesão, um dos principais fatores que motivam as empresas a aderirem ao Simples deve-se ao fato de que as alíquotas do Lucro Real ou Presumido são densas e configuram-se como grandes volumes de saídas no caixa da empresa.

O regime do Simples Nacional vale realmente a pena para empresas que se encaixam no porte de ME e EPP's devido à isenção existente na contribuição individual para o INSS Patrimonial. E, também, devido à redução da burocracia para o cadastramento e para o acompanhamento das mesmas. Além disso, há ainda a atualização do sistema tributário por meio de envios via Certificado Digital, que facilita a confiabilidade dos dados e o acesso às informações.

Vale ressaltar também que caso a empresa esteja com faturamento estável, o valor do imposto anual terá como base o faturamento do primeiro mês para cálculo conforme a alíquota que se encaixa. Isso implica que as empresas podem ser cadastradas nesse regime sempre no começo de cada ano, único período que o negócio pode alterar o seu enquadramento tributário. Ou ainda pode se cadastrar no início das suas funções, independente do período anual que isso ocorra. Sendo necessária e aconselhável, claro, a atuação de um contador e, de preferência, com especialização na área de tributos, para que haja maior confiabilidade dos dados em todo o processo de adequação a esse sistema tributário.

O Simples Nacional atua na arrecadação unificada de tributos, ou seja, uma única guia de pagamento consegue englobar todas as obrigações necessárias para deixar a pessoa jurídica de acordo com a lei da tributação. Conhecido como Documento de Arrecadação do

Simples Nacional, o DAS, incorpora todos os processos de pagamento facilitando ainda mais a vida do empresário e reduzindo a burocracia conhecida nos outros métodos.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A realização deste estudo demonstra o quão importante é a elaboração de um planejamento tributário, pois são itens que com certeza, se não analisados a tempo, poderiam gerar um péssimo resultado, e é por consequência disso que muitos empresários chegam a praticar atos ilícitos com relação aos tributos, visando a sonegação fiscal.

Um bom planejamento tributário nos ajuda a analisar informações geradas pela própria empresa, possibilitando um correto enquadramento fiscal, auxiliando na economia de impostos, além de dar suporte para a tomada de decisão.

Baseado no pressuposto de que, a empresa modelo utilizada neste estudo de caso, não comercializa nenhum produto que se enquadra no regime de substituição tributária, fazendo com que a opção pelo Simples Nacional fosse o melhor sistema de tributação, visto que a diferença neste caso é importante. O valor que a empresa pagaria em um ano inteiro de imposto pelo Simples Nacional é equivalente a menos de três meses se enquadrado no Lucro Real. Portanto, cabe ao profissional conhecer a legislação tributária, além de entender as peculiaridades da atividade da empresa, de modo a poder apontar as várias opções à disposição da administração, diante de cada situação analisada.

Diante desse contexto, torna-se indispensável a utilização do planejamento tributário, uma ferramenta fundamental para a empresa manter a sua competitividade no mercado. Competitividade sim, pois mesmo que, na maioria das vezes, quem reclama da alta carga tributária são os empresários, fato esse que não deveria acontecer, visto que o empresário repassa o valor do imposto no produto que coloca a venda, por conseguinte, quem deveria reclamar seria o consumidor, pelos aumentos excessivos da mercadoria/serviço. Com o auxílio deste planejamento, resultaria obviamente em economia

tributária, é aí que o empresário ganha, pois poderá oferecer os mesmos produtos ou serviços com menor preço.

Ao contrário do que ficou claro neste estudo, a opção do Simples Nacional nem sempre é sinônimo de economia. É necessário analisar cada caso individualmente, evitando a generalização por setor ou faturamento. A avaliação da relação custo/benefício por parte do profissional, deve ser muito bem ponderada.

REFERÊNCIAS

ALVES, Adler A. C. **A legalidade da fusão, cisão e incorporação de empresas como instrumentos de planejamento tributário.** Disponível em <http://jus.com.br/revista/texto/3583/a-legalidade-da-fusao-cisao-e-incorporacao-de-empresas-como-instrumentos-de-planejamento-tributario/2>. 2006, p. 02. Acesso em: 01/10/2019.

BORGES, Humberto B. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS.** 2 ed. São Paulo, Saraiva, 2002 p. 152.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional.** São Paulo, Manole, 2004.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Documento de Arrecadação do Simples Nacional - DAS.** Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Manual.asp>. Acesso em: 01/10/2019.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006.** Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp1>

23.htm>. Acesso em: 01/10/2019.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/RIR/default.htm>>
Acesso em: 01/10/2019.

BRASIL. **Lei nº 4.729 – de 14 de Julho de 1965 – Sonegação Fiscal**. Disponível em:
<<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1965/4729.htm>>. Acesso em 05/01/2019.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributaria**. 10. ed. São Paulo, Atlas, 2006 p. 32.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: impostos de renda das empresas**. 15. Ed. São Paulo, Atlas, 2000 p. 58.

MILACH, F.; SCHNEIDER, G. HEISSLER, I.; et all. **A opção pelo Simples ou Lucro Real: um estudo de caso**. Artigo da Revista Contábeis. Disponível em:
<http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIIIIn02/a_opcao_pelo_simples_ou_pelo_lucro_real.pdf>. Acesso em: 28/02/2019.

MOREIRA, M. André. **Elisão e Evasão Fiscal – Limites ao Planejamento Tributário**. Disponível em: <http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/12/Elisao-e-Evasao-Fiscal_Limites-ao-Planejamento-Tributario.pdf>. Acesso em: 28/02/2019.

Submetido em 28.08.2020

Aceito em 18.09.2020