

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO DE CASO MÚLTIPLO EM EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL

RESUMO ESTRUTURADO

Introdução/Problematização: O Simples Nacional é um regime simplificado aplicado às empresas que buscam uma forma mais fácil de apuração e recolhimento dos tributos. A sujeição ao mesmo permite às empresas menos controles de seus demonstrativos, facilitando a gestão de recolhimento tributário, apesar de dificultar na gestão administrativa-financeira. A aparente simplicidade deste regime é um grande atrativo à opção (Crepaldi, 2021, p.212). Este estudo busca responder à seguinte problemática: **Como aplicar o planejamento tributário em empresas enquadradas no Simples Nacional?**

Objetivo/proposta: A fim de responder à problemática desta pesquisa foi traçado como objetivo geral aplicar o planejamento tributário nas empresas optantes pelo Simples Nacional e como objetivos específicos: *i)* levantar análises sobre as técnicas de planejamento tributário; *ii)* identificar características de 15 empresas em um escritório de contabilidade, optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional; e *iii)* avaliar a redução da carga tributária nestas 15 empresas pela opção do regime tributário federal.

Procedimentos Metodológicos: A pesquisa é qualitativa, exploratória, bibliográfica, documental e estudo de caso. Os dados de tempo, tipo de atividade econômica, valor do faturamento, da folha de pagamento e dos encargos, em 2022, em um escritório de contabilidade, em Fortaleza/CE. Do universo de 60 empresas, somente, 20 representam a população (optantes pelo Simples Nacional) e 15 representam a amostra (empresas com dados completos). Três técnicas de planejamento tributário utilizadas: comparativo entre regimes de tributação Lucro Presumido e Simples Nacional, análise *Benchmarking* e planejamento orçamentário por *cluster*.

Principais Resultados: As 15 empresas analisadas possuem em média nove anos de existência; predominância de serviços advocatícios nas atividades; atividade aluguel de objetos com maior número de funcionários (21); atividade restaurante maior foi folha de pagamento, faturamento e ICMS; representantes comerciais maior ticket médio; e serviços médicos. Somente, uma empresa é favorável à troca do SN para o LP e na análise de cluster há conformidade orçamentária entre as empresas, semelhante aos estudos de Fernandes (2022) e Resende (2017).

Considerações Finais/Conclusão: Utilizando o planejamento tributário em empresas do Simples Nacional foi atingido da seguinte forma: mapeamento de técnicas de planejamento tributário; identificação de características das empresas objeto; e pela aplicação das três técnicas em 15 empresas no SN. Conclui-se que na técnica comparativa entre o Lucro Presumido e o SN, uma das 15 empresas deve sair do SN para o Lucro Presumido; na técnica de *benchmarking*, duas das 12 empresas de serviços foram favorecidas pelo 'fator r' e na técnica de *cluster* todas as 15 empresas atenderam ao orçamento tributário.

Contribuições do Trabalho: Das contribuições dos resultados da pesquisa foram apontadas três de planejamento tributário, avaliação de empresas que são do Simples Nacional e devem mudar para o Lucro Presumido afim de pagar menos tributos e gerenciamento do orçamento

financeiro proporcionando benefícios significativos aos empreendedores de pequenas e microempresas promovendo saúde financeira de seus negócios.

Palavras-Chave: Planejamento tributário; Simples Nacional; Tributação empresarial.

RESUMO

O ambiente ativo dentro das empresas, decorrente principalmente pelas mudanças tecnológicas e econômicas, reivindica que as organizações gozem de gestões com maior poder de excelência para que possam usufruir de planejamentos tributários e centros de custos de suas obrigações fiscais. Nesse sentido, o planejamento tributário consiste no gerenciamento do ônus tributário que uma empresa está exposta, reduzindo seus gastos ao adotar sistemas de tributação que estão de acordo com seu porte. Diante disso, o objetivo desse artigo é aplicar o planejamento tributário nas empresas optantes do Simples Nacional. A metodologia aplicada para o progresso desse estudo é qualitativa, exploratória, bibliográfica, documental e estudo de caso. Os dados analisados foram coletados através de informações de empresas do ano de 2022 optantes do Simples Nacional em um escritório contábil. A partir de um comparativo mensurável foi possível identificar a redução do ônus tributário incidentes sobre essas empresas, suas características em decorrência dos seus diferentes ramos e técnicas de planejamento tributário.

Palavras-chave: Planejamento tributário; Simples Nacional; Tributação empresarial.

Pedro Henrique Sampaio de Oliveira

Jackeline Lucas Souza

1. Introdução

A tributação brasileira sempre foi marcada por eventos que influenciavam a sociedade e a cultura. Notada pela sua alta tributação, a Coroa Portuguesa no Brasil Colônia viabilizou momentos de revoltas e mudanças para a cultura tributária da nação. Por exemplo, o Quinto, imposto que incidia sobre a extração aurífera e a agropecuária da época, onde era resgatado para o Estado 20% do valor do produto. Além disso, a Devassa e o Imposto sobre Exportação também eram considerados fontes de arrecadação de receitas para a Coroa (Alves, 2011).

Entre 1964 e 1993, o Brasil viveu o regime militar, caracterizado pela política desenvolvimentista conhecida como "O Milagre Econômico". Essa política resultou em altas taxas de crescimento do Produto Interno Bruto (PIB), impulsionadas por medidas econômicas como a política monetária e de crédito expansionista, além de incentivos às exportações. Em 1993, durante o governo de Itamar Franco, o país adotou uma nova moeda, o real (R\$). Já em 1994, com a presidência de Fernando Henrique Cardoso, foram implementadas políticas que resultaram na redução dos índices de inflação (Veloso, 2012, p. 73). No período entre 2000 e 2020, de acordo com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2022), a carga tributária do governo atingiu 31,77% do Produto Interno Bruto (PIB).

Já adiante, o novo coronavírus (COVID-19) causou consequências ao mundo inteiro, acometendo o isolamento social e uma forte redução da produção nacional. Diante desse contexto, visando maneiras de combater a alta escassez de produção, foram concedidos pelo Governo Federal incentivos fiscais de isenção ou redução, por meio de políticas públicas, a fim de promover estímulo ao desenvolvimento do país. Ou seja, "O planejamento tributário visa, por meio do estudo minucioso dos negócios e da estrutura organizacional das empresas, identificar as oportunidades de economia de impostos." (Crepaldi, 2019, p.123). Com isso,

o planejamento tributário é necessário às atividades empresariais, desenvolvendo de forma preventiva os atos e fatos administrativos a fim de gerar menor ônus tributário nos regimes de apuração desses. Os regimes de apuração existentes no Brasil são quatro (lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado e simples nacional) que promovem a opção ou sujeição dos contribuintes na condição de Pessoas Jurídicas (PJ).

O Simples Nacional é um regime simplificado aplicado, na maioria das vezes, às empresas que buscam uma forma mais fácil de apuração e recolhimento de diversos tributos, segundo a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Para tanto, à sujeição ao mesmo permite às empresas enquadradas menos controles de seus demonstrativos, facilitando à gestão de recolhimento tributário, porém dificultando à gestão administrativa-financeira. A aparente simplicidade deste regime e as alíquotas relativamente baixas são os grandes atrativos ao mesmo (Crepaldi, 2021, p.212). Dentro deste contexto, este estudo busca responder à seguinte problemática: **Como aplicar o planejamento tributário em empresas enquadradas no Simples Nacional?** A fim de responder à problemática desta pesquisa foi traçado como objetivo geral aplicar o planejamento tributário nas empresas optantes pelo Simples Nacional e como objetivos específicos: *i)* levantar análises sobre as técnicas de planejamento tributário; *ii)* identificar características de 15 empresas em um escritório de contabilidade, optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional; e *iii)* avaliar a redução da carga tributária nestas 15 empresas pela opção do regime tributário federal.

Assim, a metodologia utilizada é classificada como qualitativa, exploratória, bibliográfica, documental e estudo de caso, exemplificando através de um estudo de caso múltiplo, em 15 empresas de diferentes setores - todas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional -, analisando dados do ano de 2022 (período pós pandemia Covid-19), a fim de evidenciar lacunas existentes no regime de tributação para fins de apuração dos tributos envolvidos e/ou propor regimes melhor na prática das técnicas de planejamento tributário.

Este estudo traz contribuições no contexto teórico, prático e social. A contribuição teórica está amparada na ampliação da capacidade racional quanto aos efeitos que um planejamento tributário pode oferecer às microempresas e empresas de pequeno porte. Na visão prática, a análise de um estudo de caso múltiplo, evidenciando em 15 empresas de diversos ramos de atividade econômica, o ônus tributário e, possíveis, ganhos decorrentes da aplicação de técnicas de planejamento tributário. Por fim, já ao seu contexto social, oferece contribuições a fim de dar uma visão de agregação de valor aos empreendedores de micro e pequenos negócios quais as opções de redução do ônus tributário na gestão empresarial.

2. Fundamentação Teórica

2.1. Regimes de tributação federal

A denominação “regimes de tributação” significa que cada Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), caracterizado da sua forma, será responsável pela apuração dos tributos Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e recolhimento destes tributos por meio de seus resultados real ou estimado de cada entidade. Atualmente, o Brasil possui quatro regimes de tributação federal, sendo estes: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional. Estes regimes se diferenciam através dos períodos de apuração, tipos de atividade da empresa, base de cálculo, periodicidade de apuração e tributos a recolher.

2.1.1. Lucro Real

Instituído pela Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, o lucro real prevê que o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), eram devidos por apurações mensais, que, atualmente, são trimestrais, tendo como base de cálculo o resultado contábil ajustado.

O Lucro Real possui duas formas de apuração: anual ou trimestral. Na apuração anual, o encerramento ocorre no último dia útil do mês seguinte ao fechamento do período. Nessa modalidade, há uma estimativa mensal dos recolhimentos dos impostos IRPJ e CSLL, podendo resultar em uma redução do recolhimento mensal caso não haja valores a pagar. Já na apuração trimestral, ela é realizada ao final de cada trimestre (31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro) e, em caso de resultado positivo, o recolhimento dos impostos deve ser efetuado até o último dia útil do mês seguinte ao encerramento do trimestre.

De acordo Crepaldi (2021, p.295), para a apuração do IRPJ e da CSLL, é necessário que ocorra, antes de tudo, a apuração do resultado acrescido de ajustes, adições, exclusões e compensações requeridos pela legislação fiscal, prescritas no Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 em seus art. 260 e 261, onde discriminam todos os ajustes necessários para a apuração do resultado fiscal competente.

Eventualmente, uma das vantagens oferecidas nesse regime de tributação federal, é a compensação dos prejuízos fiscais referentes à competência em que a entidade se encontra, no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), limitada a 30% sobre a apuração do lucro líquido ajustado, de acordo com o art. 42 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e da IN SRF nº 11, de 15 de março de 1996, os prejuízos fiscais compensáveis para fins de IRPJ poderão ser compensados a qualquer tempo, sem prescrição de prazo para uso deste crédito tributário. O regime tributário do lucro real, se aproxima mais da realidade empresária, por conta da apuração do resultado do exercício – considerando receitas e despesas totais – que o regime tributário do lucro presumido, o qual só tem em sua base de cálculo receitas.

2.1.2 Lucro Presumido

A legislação tributária do lucro presumido está prevista no art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, evidenciando uma apuração simplificada para fins de apuração do cálculo do IRPJ e da CSLL. Essa nova forma de apuração dos impostos implica uma base de cálculo não apenas focada no lucro efetivado da empresa, mas em seus ganhos efetivos no período. "Recebe o nome de presumido exatamente porque nesse regime o Imposto de Renda (IR) não é calculado sobre o lucro efetivo. Tanto o IRPJ como a CSLL são calculados sobre uma base presumida de lucro, que é um determinado percentual da receita bruta" (Crepaldi, 2021, p.414).

Além disso, o período de atividade da tributação com base no lucro presumido possui algumas particularidades. Dito isso, no art. 26 da Lei nº 9.430/1996, prevê a opção pela tributação do regime será correspondente a todo ano-calendário em que a empresa exerça sua atividade, onde os cálculos devem ser feitos em períodos trimestrais, quando os mesmos se encerram em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, ou anualmente, com período de apuração marcado para 31 de dezembro.

Por outro lado, em relação à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, assim como no lucro real, será necessário a aplicação de alguns ajustes sobre a receita bruta auferida no período, como adicional de rendimentos e de ganhos do capital, bem como permitindo a dedução de devoluções, vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

2.1.3 Lucro Arbitrado

O lucro arbitrado é uma alternativa de recolhimento tributário do IRPJ e da CSLL, em detrimento do desenquadramento da lei em relação ao lucro real e lucro presumido. Em conformidade com o art. 47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, os motivos relevantes que levam ao lucro arbitrado referem-se à ausência das demonstrações exigidas pela legislação fiscal e à não escrituração das disposições enquadradas nas leis comerciais e fiscais, onde não se torna possível a identificação e a apuração do lucro real.

Os cálculos dos tributos, pelo lucro arbitrado, podem ser feitos de duas formas: sendo uma por escolha (opção) do contribuinte, tendo como requisito ter a receita bruta conhecida, e outra por imposição do fisco, aplicando uma das oito alternativas de apuração pré-estabelecidas, legalmente, conforme art. 49 da Lei nº 8.981/1995. No cálculo do IRPJ e da CSLL, pelo lucro arbitrado por opção do contribuinte, são utilizados os percentuais de presunção sobre a receita bruta adicionando as demais receitas (ganhos de capital, rendimentos e ganhos com aplicações financeiras), gerando a base de cálculo para fins de tributação (art. 27 da Lei nº 9.430/1996). Já a segunda forma de cálculo, por imposição fiscal, é realizada utilizando um dos oito coeficientes estabelecidos pelo fisco (art. 51 da Lei nº 8.981/1995), sendo estes: 1,5 do lucro real, referente ao último ano de escrituração; 0,04 sobre o valor dos ativos existentes no balanço; 0,07 sobre o valor presente do capital da entidade; 0,05 sobre o valor do patrimônio líquido; 0,4 sobre o valor das compras efetuadas no trimestre (atividade comercial); 0,4 sobre o valor da soma da folha de pagamento e de compras secundárias (atividade industrial); 0,8 sobre o valor do passivo circulante; e, 0,9 do valor do aluguel apropriado durante o trimestre.

A apuração desse regime de tributação é feita trimestralmente, semelhante à apuração do lucro real e do lucro presumido, assegurando a tributação com base no lucro real e presumido em relação aos trimestres não submetidos ao arbitramento, desde que a empresa cumpra as obrigações acessórias previstas no art. 47 da Lei nº 8.981/1995.

2.1.4 Simples Nacional

O regime de tributação Simples Nacional (SN) resulta de uma abreviação do “Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte”. Por ser um sistema de tributação simplificado, trata-se da unificação da arrecadação, cobrança e fiscalização de oito tributos, sendo aplicado, exclusivamente, aos pequenos negócios (Microempreendedores Individuais – MEI -, Microempresas – ME - e Empresas de Pequeno Porte – EPP), de acordo com a o art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Outras disposições se aplicam às empresas optantes pelo SN, no que tange à natureza societária das empresas, podendo ser classificadas como sociedade empresarial, sociedade simples, sociedade limitada e empresário individual (art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil).

Portanto, faz-se necessário distinguir e caracterizar a respeito desses três tipos de entidades enquadradas no regime do SN. O Microempreendedor Individual (MEI) tem como enquadramento geral as atividades informais, que foram formalizadas, desde 2008, a partir do faturamento limitado a R\$81.000,00/ano, as Microempresas (ME) de auferimento de receita bruta igual ou inferior a R\$360.000,00/ano e as Empresas de Pequeno Porte (EPP) de auferimento de receita bruta superior a R\$360.000,00/ano e igual ou inferior a R\$4.800.000,00/ano. Além disso, o SN reflete a facilidade de apuração, uma vez que os contribuintes usam o Portal do Simples através de um aplicativo denominado PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional), optando por este

regime até 31/01 do ano-calendário e recolhem o tributo até o último dia útil do mês subsequente (art. 13ª da LC nº 123/2006).

De acordo com o art. 13 da LC nº 123/2006, o sistema de arrecadação e auferimento dos impostos no SN ocorre por meio de recolhimentos mensais, que são devidamente cobrados através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS). O DAS representa a unificação de oito tributos a serem recolhidos no SN, incluindo Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o PIS/PASEP, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e Contribuição Patronal Previdenciária (CPP). Entretanto, é importante notar que os tributos PIS, COFINS, IPI e ICMS nas operações de importação não estão abrangidos pelo recolhimento unificado do DAS.

O SN tem sua base de cálculo definida pelo art. 18º da LC nº 123/2006, utilizando alíquotas efetivas derivadas das alíquotas nominais. As alíquotas nominais são distribuídas conforme as atividades empresariais, classificadas nos Anexos I a V da mesma lei. Cada empresa é enquadrada na tributação do SN de acordo com sua atividade econômica, identificada pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), resumida nos Anexos I a V da LC nº 123/2006. Os Anexos são divididos em: comércio (Anexo I), indústria (Anexo II), locação de bens móveis e prestação de serviços não relacionados no § 5º-C do art. 18 (Anexo III), prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 (Anexo IV) e prestação de serviços relacionados no § 5º-I do art. 18 (Anexo V).

Desde 01/01/2018, a alíquota nominal do SN, para empresas enquadradas no Anexo V (serviços), pode ser modificada para as alíquotas do Anexo III (serviços). Esta mudança deu-se pelo que a Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016, denominou “fator r” (Equação 1) que representa a razão entre a folha de salários, incluídos encargos, e a receita bruta, ambas dos últimos 12 meses, retirando o mês corrente do cálculo do SN. Desta forma, se o “fator r” for igual ou superior a 28%, os serviços devem ser tributados pelo Anexo III e se for menor que 28%, os serviços devem ser tributados pelo Anexo V.

$$\text{Fator 'r': } \frac{\text{Folha salários+Encargos sobre a folha dos últimos 12 meses}}{\text{Receita bruta nos últimos 12 meses}} \quad \text{Equação (1)}$$

De acordo com a Equação 1 é possível determinar o valor do “fator r”, verificando a possibilidade ou não da modificação do Anexo V para o Anexo III dentro do enquadramento do SN. Para os cálculos do SN, a implementação de uma alíquota efetiva é aplicada sobre a receita bruta mensal auferida, variando de acordo com a atividade exercida, onde serão aplicadas parcelas a deduzir de acordo com as tabelas (Anexos I a V) da LC nº 123/2006. A receita possui como base de enquadramento nos Anexos, os últimos 12 meses ou proporcionais para empresas em início de atividade (Oliveira, 2018, p.172). Após a aplicação da alíquota nominal, de acordo com os Anexos, será obtida a alíquota efetiva (Equação 2), a qual será pois ela será utilizada em cima da receita bruta mensal para a determinação do DAS de competência mensal.

$$\text{Alíquota efetiva: } \frac{[(RBT12 \times Aliq) - PD]}{RBT12} \quad \text{Equação (2)}$$

Legenda:

RBT12 – receita bruta acumulada dos 12 meses anteriores à apuração

Alíq – alíquota presente nos Anexos I, II, III, IV e V

PD - parcela a deduzir presente nos Anexos I, II, III, IV e V

Assim, a alíquota efetiva tem a importância ao complementar o cálculo DAS para SN. Logo, é possível estabelecer uma parametrização e um planejamento acerca dos ônus em que a empresa estará sujeita, possibilitando uma elisão fiscal mais eficiente.

2.1.2 Planejamento tributário em empresas optantes pelo SN

O planejamento tributário em empresas optantes pelo SN tem sido foco no objeto de pesquisa nacional, visto o aumento no número da escolha por tal regime que foram em mais 400.000 solicitações (Dau, 2023). Em comparação aos anos anteriores, se observa um aumento de aproximadamente 123.000 empresas que escolheram a opção pelo SN, quando comparado com o ano de 2021. Logo, os estudos a serem apresentados demonstram a relevância da temática proposta neste estudo, a fim de promover a elisão fiscal em micro e pequenas empresas no Brasil.

Silva e Coutinho (2019) evidenciaram a relevância do planejamento tributário como ferramenta à redução legal dos tributos das empresas, dentro de uma microempresa atuante no segmento de comércio varejista de alimento no ano de 2018, sendo feitas simulações do primeiro trimestre do ano mencionado. Os dados foram obtidos por relatórios da escrituração contábil e fiscal, fazendo simulações com tabelas comparativas compostas pelos regimes tributários federais (Lucro Real, Lucro Presumido e SN). Os resultados apurados dos regimes - R\$32.708,85 (Lucro Real), R\$28.745,18 Lucro Presumido) e R\$9.714,97 (SN) - apontaram que os tributos, por meio do SN, foram menores sob a ótica do planejamento tributário.

Silva *et al.* (2018) buscaram mostrar como a ferramenta do planejamento tributário pode auxiliar no projeto da tomada de decisão das empresas, com redução de custos. Esse estudo de caso foi abordado por uma empresa do ramo de serviços de hospedagem, optante do Simples Nacional (SN), no período de janeiro de 2016 a setembro de 2017. Foi realizado um confronto entre dois regimes de tributação (Simples Nacional e Lucro Presumido. Em relação ao ano de 2016, os tributos referentes ao SN totalizaram R\$145.767,88 e do Lucro Presumido R\$290.532,21, enquanto que no ano de 2017, os tributos pelo SN foram de R\$183.677,21 e R\$303.099,47 pelo Lucro Presumido. Os resultados apontaram que em ambos os anos (2016 e 2017) o SN demonstrou ser a melhor opção, apontando uma economia de 49,83% e 39,40%, respectivamente nos anos de 2016 e 2017, em relação ao Lucro Presumido.

Fernandes (2022) analisou o impacto que um regime tributário pode causar na lucratividade e no orçamento da empresa. O principal método utilizado na pesquisa foi o estudo de caso em uma empresa atuante no ramo do comércio varejista de roupas, onde foram analisadas demonstrações financeiras da instituição durante o ano de 2021 e o primeiro semestre de 2022 e, posteriormente, realizou-se a análise sobre os três regimes de tributação (Lucro Presumido, Lucro Real e SN), aplicando e apurando seus encargos baseando-se no orçamentário empresarial da entidade. Mediante o apresentado, durante o ano de 2021, os regimes apresentaram os seguintes cálculos devidos para seus impostos: SN: R\$398.023,81; Lucro Presumido: R\$371.642,11; Lucro Real: R\$364.486,92, evidenciando dessa forma que, para o ano de 2021, a melhor escolha seria a do Lucro Real. Para o ano de 2022, o valor dos impostos se evidenciou da seguinte maneira: SN: R\$73.886,47; Lucro Presumido: R\$96.068,95; Lucro Real: R\$84.593,97, deixando claro a opção para o SN.

Resende (2017) analisou o melhor regime de tributação para uma microempresa do setor madeireiro. O trabalho proposto, visando à redução da carga tributária, consistiu na comparação fiscal e análise entre o SN e o Lucro Presumido durante o ano de 2015, sendo utilizados dados contábeis reais (faturamento, tributação a pagar e gastos com folha de pagamento). Durante o ano de 2015, o valor do SN ficou mensurado em R\$257.469,75, enquanto o Lucro Presumido em R\$452.376,33, gerando uma economia para a empresa de 36% na opção pelo Simples Nacional.

Silva, Dornelles e Giovane (2020) analisaram a incidência de impostos sobre as empresas prestadoras de serviços, particularmente aquelas que estão sujeitas ao fator 'r' do regime do SN, em contraste com aquelas tributadas pelo método do Lucro Presumido. A metodologia utilizada para coletar os dados consistiu na pesquisa de documentos, mediante análise dos faturamentos registrados durante todo o ano de 2017 e no primeiro semestre de 2018, bem como dos resumos mensais da folha de pagamento referentes ao mesmo período. Foram avaliadas empresas que desempenham atividades de prestação de serviços enquadradas nos Anexos III e V do SN, estando sujeitas ao 'fator r', definindo uma amostra de 10 empresas. Os resultados apontaram que a adoção da nova sistemática de apuração do SN, considerando o fator 'r', teve impacto positivo na maioria das empresas avaliadas, ou, seja, oito reduziram a carga tributária e duas tiveram menor carga tributária pelo Lucro Presumido, em virtude de que a aplicação do fator 'r' não era favorável.

Oliveira e Silva (2021) avaliaram o efeito tributário do 'fator r' na Mega Vendas Ltda., considerando as mudanças ocorridas no Simples Nacional em conformidade com a aplicação do fator 'r'. Os dados relativos aos anos de 2016 e 2017 foram coletados por meio de entrevistas com o proprietário da empresa e relatórios fornecidos pelo contador. Os valores devidos de impostos foram analisados em dois regimes tributários (Lucro Presumido e Simples Nacional), antes e depois da Lei Complementar nº 155/2016, comparando-os à tributação no SN. A empresa, objeto de estudo, não possui funcionários, sendo, portanto, sujeita à maior tributação. O faturamento em 2016 foi de R\$197.603,16 e em 2017 foi de R\$183.916,35 e o pró-labore em 2016 foi de R\$21.120,00 e em 2017 de R\$22.488,00. Verificou-se que, de acordo com sua atividade, a empresa não estava autorizada por lei a aderir ao SN até 2015. Com a criação da Lei Complementar nº 155/2016, houve mudanças nos Anexos do SN, a partir de 2018 e que mede o uso de mão-de-obra na empresa, onde abriu-se a possibilidade de uma redução significativa de cerca de R\$21.068,37 (62,66%) nos custos com impostos em comparação ao Lucro Presumido.

Esses estudos têm procurado examinar como as empresas utilizam as estratégias de planejamento tributário para identificar os fatores que influenciam a escolha dos regimes tributários e os custos associados, sob a ótica de redução da carga tributária.

3. Método de Pesquisa

3.1. Tipologia da pesquisa

A pesquisa realizada neste estudo é classificada como qualitativa, exploratória, bibliográfica, documental e estudo de caso. Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é classificada como qualitativa, pois, considerando que os cálculos e as análises propostas visam alcançar os impactos financeiros promovidos pelo planejamento tributário através de dados quantitativos, tais como: tempo e tipo de atividade econômica, valor do faturamento, valor folha de pagamento e encargos correspondentes ao ano-calendário de 2022. A natureza aplicada é exploratória pela busca de obter uma compreensão inicial sobre a identificação do problema e

limitações, levantar informações relevantes e, a partir dessas informações, explorar as práticas de planejamento tributário de forma sistemática. Quanto aos objetivos classifica-se como descritiva (GIL, 2010), por se focar na análise e interpretação das informações obtidas exclusivamente divulgadas por um escritório contábil localizado em Fortaleza/CE. Em relação ao objeto de estudo, a pesquisa se classifica, a partir da caracterização pela busca e análises em fontes de bases teóricas relevantes para o estudo do planejamento tributário, como bibliográfica, com base na análise de documentos e registros fiscais-financeiros para coletar informações relevantes para o estudo fornecidos pelo escritório contábil das empresas estudadas, como documental e, por fim, a pesquisa é classificada como estudo de caso porque envolve o estudo de 15 empresas do Simples Nacional e com o objetivo de analisar detalhadamente como essas empresas abordam o fenômeno do planejamento tributário. Segundo Yin (2015, p. 18), O estudo de caso trata-se de uma averiguação prática onde é possível examinar uma situação contemporânea dentro do contexto situado.

3.2 População, amostra, coleta e tratamento dos dados

A pesquisa foi realizada em um escritório de contabilidade, localizado em Fortaleza/CE, com carteira de clientes composta por 60 empresas, distribuídas em três regimes de tributação federal (Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional). Deste universo, foram segregadas empresas optantes pelo Simples Nacional, as quais representam 20 empresas como a população, porém, somente, 15 representam a amostra, porque são as empresas que dispõem de dados completos para fins de análise. Na amostra das 15 empresas foram selecionados dados de faturamento, data de início da atividade, valor da folha de pagamento, quantidade de funcionários, se estão sujeitas ao fator 'r' e encargos correspondentes e tributos recolhidos de IPI, ICMS e ISSQN, no ano 2022. Nesta amostra estão contidos 10 segmentos empresariais distintos, sendo estes: serviços advocatícios (4), consultoria de gestão empresarial (1), aluguel de objetos (1), fornecimento de alimentos (1), serviços de entrega rápida (1), atividades de cobranças cadastrais (1), representantes comerciais (1), restaurantes e similares (3), atividade médica ambulatorial (1), e marketing (1).

Posteriormente, foram mapeadas técnicas de planejamento tributário que são utilizadas em empresas optantes pelo SN, bem como foram propostas novas técnicas neste estudo. Entre as técnicas utilizadas nos estudos anteriores (Resende, 2017; Oliveira e Silva, 2021) foram identificadas três técnicas: comparativo entre regimes de tributação Lucro Presumido e SN, análise *Benchmarking* (mesmo tipo de atividade serão agrupadas para serem analisadas quanto o seu faturamento, folha de pagamento e a aplicabilidade do fator 'r') e planejamento orçamentário, utilizando análise de *cluster* por grupos similares na análise de faturamentos e encargos.

4. Análise dos Resultados

4.1. Análise descritiva dos dados em função das sete características mapeadas

Analisando os dados das 15 empresas, objeto de estudo deste trabalho, algumas análises descritivas foram feitas, baseadas em sete características, sendo estas: tempo de existência, tipo de atividade empresarial, quantidade de funcionários, valor médio mensal da folha de pagamento, valor médio mensal do faturamento, se é contribuinte dos tributos IPI, ICMS e ISSQN, e se está sujeita ao fator 'r' no regime simplificado do Simples Nacional. Em relação à característica tempo de existência, o Gráfico 1 evidencia que as empresas possuem, em média, nove anos de existência.



Gráfico 1. Tempo médio de existência das empresas

Fonte: Elaboração própria (2023).

A empresa de aluguel de objetos pessoais e domésticos possui o maior tempo de duração, representado por 47,5 anos, enquanto a segunda empresa com maior tempo médio de existência (23,29 anos) é de serviços advocatícios.

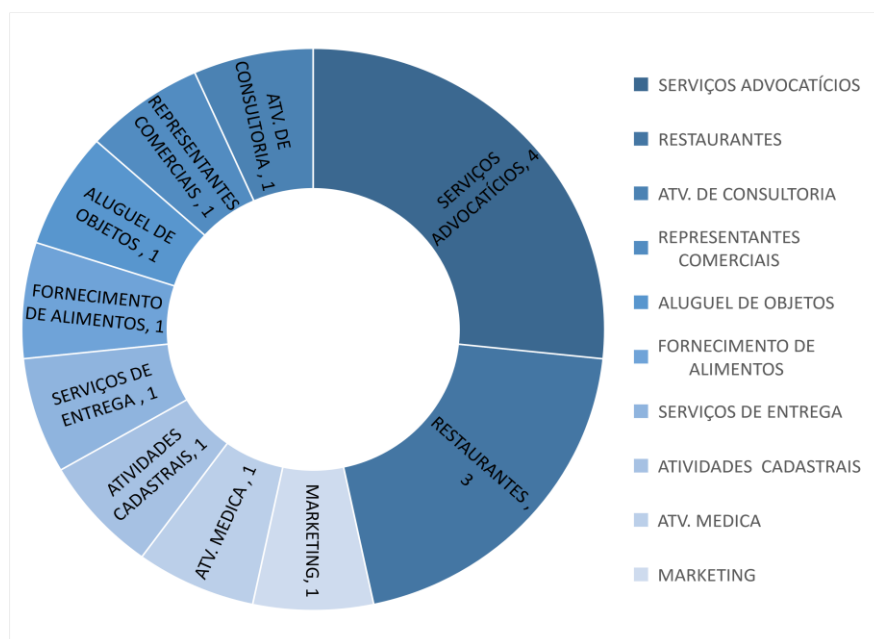


Gráfico 2. Ramo da atividade das empresas

Fonte: Elaboração própria (2023).

Percebe-se que os ramos com maior quantidade de empresas são de serviços advocatícios (26,66%) e de restaurantes (20%). Os demais tipos de atividade, por apresentarem somente uma empresa, se situam com percentual de 6,66%, evidenciando a diferenciação dos ramos contidos no estudo. Em relação à característica quantidade de funcionários, foi demonstrada no Gráfico 3, a fim de identificar as empresas que possuem maior número de funcionários, sendo assim, consolidado pelo seu quantitativo durante o ano-calendário de 2022.

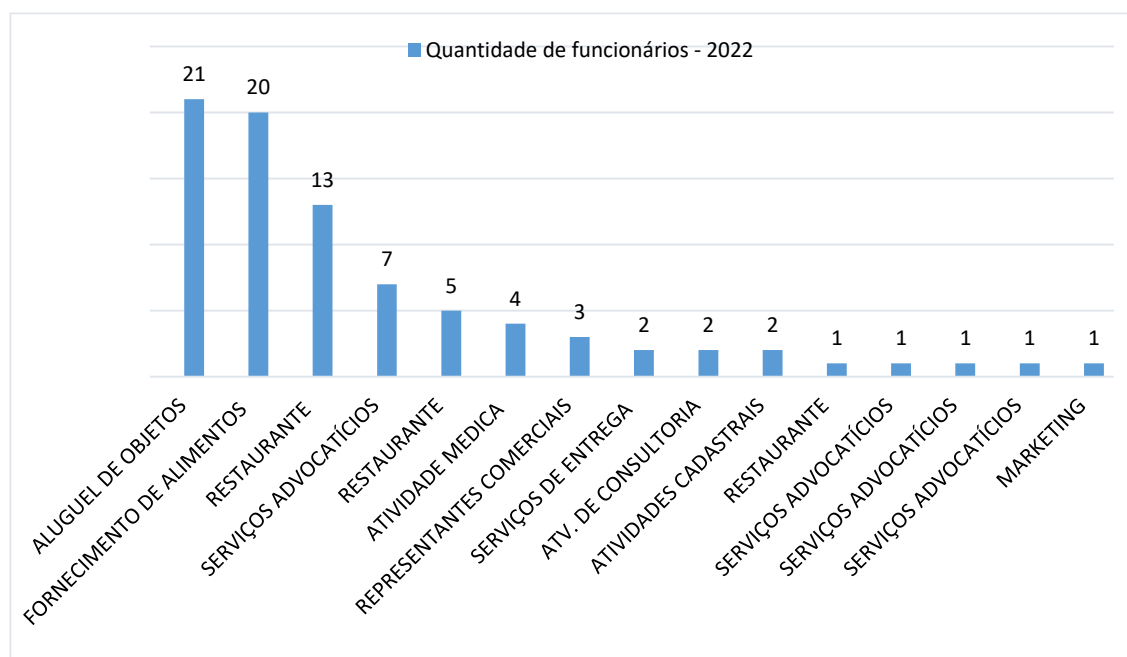


Gráfico 3. Quantidade de funcionários por empresa

Fonte: Elaboração própria (2023).

O Gráfico 3 demonstra que a empresa de restaurante apresentava 13 funcionários, e em primeiro lugar, a empresa de aluguel de objetos pessoais e domésticos apresenta a maior quantidade de funcionários com 21, representando 25% da quantidade total.

Em relação à característica folha de pagamento, percebe-se que todas as empresas têm essa despesa e, aquelas que não possuem funcionários, foi considerado o *pró-labore* do empregador, como é o caso das empresas de serviços advocatícios.

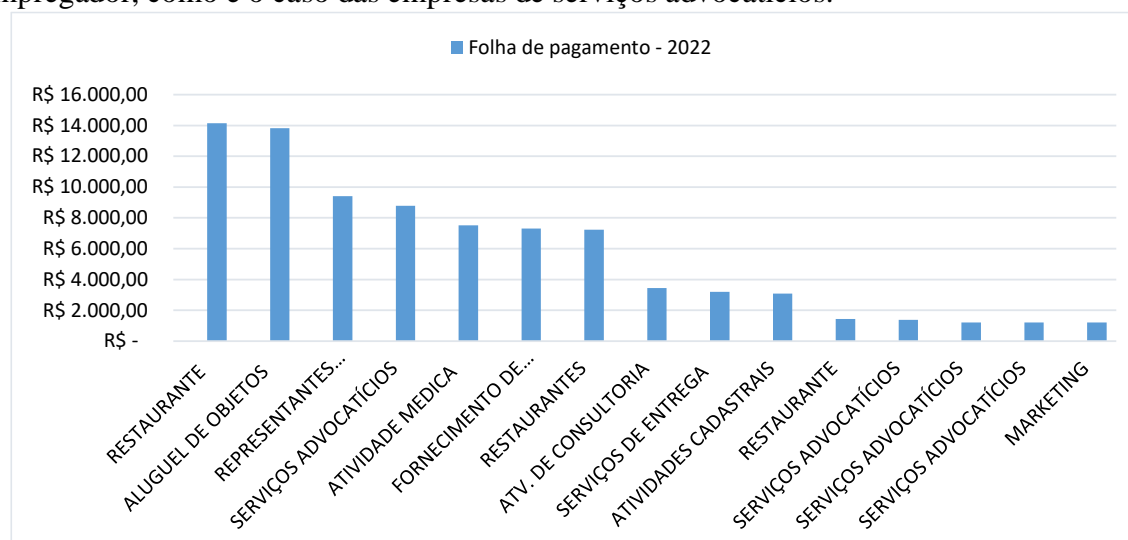


Gráfico 4. Folha de pagamento por empresa

Fonte: Elaboração própria (2023).

A empresa que apresenta a folha mais elevada com R\$14.135,76 (15 funcionários) de folha foi a empresa de restaurante. Já a menor folha de pagamento foi de uma empresa de serviços advocatícios, no montante de R\$1.212,00 (um funcionário), representada pelo *pró-labore*. A

característica representada pelo ticket médio que evidencia a soma dos salários de cada empresa dividido pela quantidade de funcionários de cada (Tabela 1).

Tabela 1. Ticket médio por empresa/ano (em R\$)

EMPRESA	RAMO DA EMPRESA	TICKET MÉDIO
1	Representantes comerciais	R\$ 3.139,46
2	Atv. Médica Ambulatorial	R\$ 1.877,97
3	Atv. De Consultoria	R\$ 1.724,90
4	Serviços de entrega	R\$ 1.600,00
5	Atv. Cadastrais	R\$ 1.542,37
6	Restaurantes e similares	R\$ 1.447,29
7	Restaurantes e similares	R\$ 1.444,00
8	Serviços Advocatícios	R\$ 1.370,74
9	Serviços Advocatícios	R\$ 1.254,77
10	Serviços Advocatícios	R\$ 1.212,00
11	Serviços Advocatícios	R\$ 1.212,00
12	Marketing	R\$ 1.212,00
13	Restaurantes e similares	R\$ 1.087,37
14	Aluguel de objetos	R\$ 658,38
15	Fornecimento de alimentos	R\$ 365,30

Fonte: Elaboração própria (2023).

Na Tabela 1, a empresa de representações de produtos têxteis e calçados apresentou o maior ticket médio e, a empresa de fornecimento de alimentos, menor ticket médio no ano de 2022. Em relação à característica faturamento por empresa, foi possível relacionar pelo seu tipo de ramo empresarial, diferenciando as empresas em suas quantidades e as suas mensurações em ordem de grandeza, obtendo faturamentos acima da casa dos milhões e outros abaixo de R\$20.000,00, que apresentaram peculiaridades quanto ao mesmo.

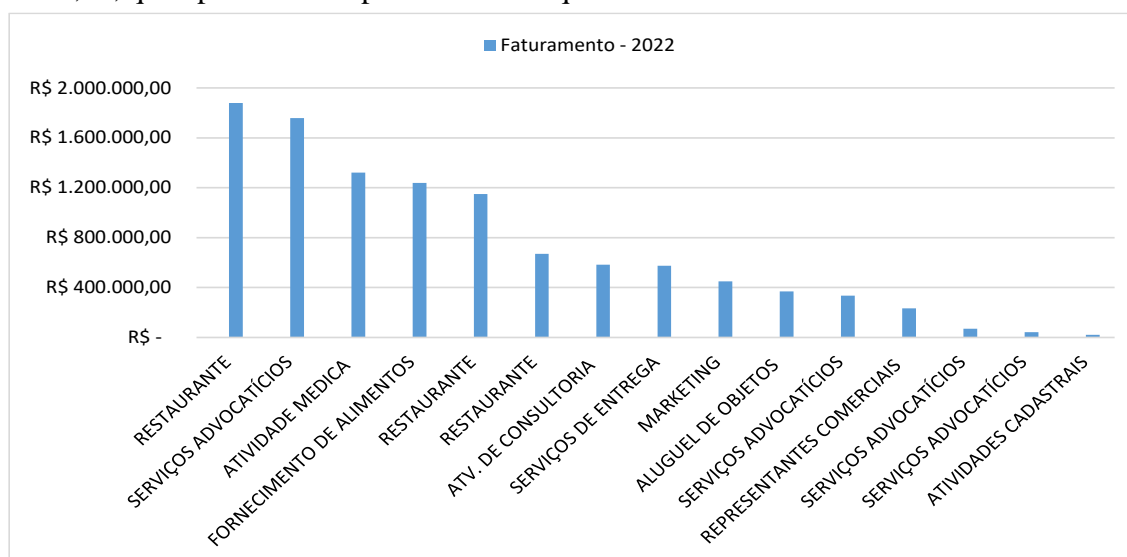


Gráfico 5. Faturamento por empresa (em R\$)

Fonte: Elaboração própria (2023).

No Gráfico 5, o maior faturamento anual foi da empresa de restaurante, representando R\$1.879.172,3 (17,57%) e, o menor foi da empresa de atividades cadastrais, com faturamento anual de R\$19.884,94 (0,185%). Vale ressaltar que a empresa de serviços advocatícios

apresentou o segundo maior faturamento do período, mensurado em R\$1.759.554,54 (16,45%), uma diferença de aproximadamente R\$119.000,00 para a empresa de restaurante.

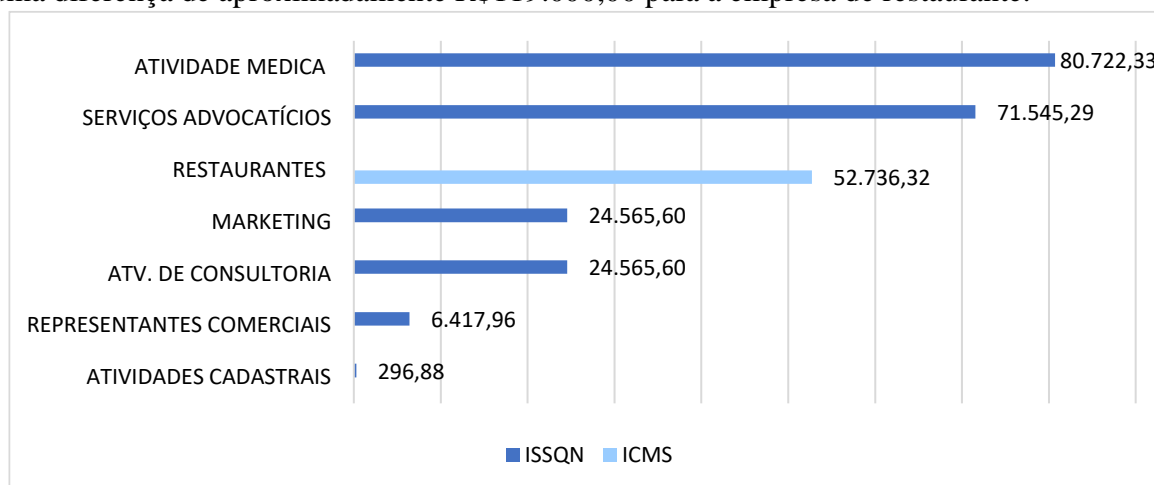


Gráfico 6 – Contribuintes tributários por empresa

Fonte: Elaboração própria (2023).

Com relação aos tributos envolvidos foram relacionados três impostos (IPI, ICMS e ISSQN), onde apenas o IPI não foi apurado pelas empresas objeto de estudo, pois nenhuma empresa era indústria.

O imposto com maior quantidade de contribuintes foi o ISSQN, e a empresa com maior contribuição para com o imposto foi de atividade médica e a menor foi de atividades cadastrais. Em relação ao ICMS, a empresa com maior arrecadação foi a de restaurante, com R\$52.736,32, sendo assim, a única contribuinte dele. Quanto à característica do Fator 'r', apenas, 13,33% das empresas aderem a esse benefício, são elas empresas de consultoria empresarial (1) e representação produtos têxteis e calçados (1) que estão enquadradas nesta situação tributária.

4.1.1. Discussão dos dados com base nos estudos anteriores

A abordagem dos dados das empresas foi realizada através dos fatores determinantes dentro do planejamento tributário de Fernandes (2022), Silva e Coutinho (2019), Oliveira e Silva (2021) e Resende (2017). As três técnicas que foram identificadas para fins de análise são: comparativo entre regimes de tributação Lucro Presumido e Simples Nacional, análise *benchmarking* (mesmo tipo de atividade serão agrupadas para serem analisadas quanto o seu faturamento, folha de pagamento e a aplicabilidade do fator 'r') e planejamento orçamentário, utilizando análise de *cluster* por grupos similares na análise de faturamentos e encargos.

4.1.1.1. Discussão sobre planejamento tributário pelo comparativo do simples nacional com lucro presumido

Com base nas informações obtidas e disponibilizada pela empresa responsável pela contabilidade das empresas, foi possível realizar a avaliação pelo Lucro Presumido. A Tabela 2 demonstra os valores apurados pelo lucro presumido.

Tabela 2. Avaliação pelo Lucro Presumido – 2022 (em R\$)

Empresas	Faturamento	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	Total
Aluguel de objetos	369.185,90	2.399,71	11.075,58	23.196,00	10.632,55	47.303,84
Atividades cadastrais	19.884,94	129,25	596,55	1.092,60	572,69	2.391,09

Atv. De consultoria	582.229,33	3.784,49	17.466,88	32.789,67	16.768,20	70.809,24
Atv. Médica	36.802,80	239,22	1.104,08	539,77	397,47	2.280,54
Fornecimento de alimentos	1.238.106,81	8.047,69	37.143,20	79.882,20	35.657,48	160.730,57
Marketing	450.229,33	2.926,49	13.506,88	26.453,67	12.966,60	55.853,64
Representantes comerciais	233.091,08	1.515,09	6.992,73	13.840,24	6.713,02	29.061,08
Restaurantes	670.692,18	4.359,50	20.120,77	10.373,49	7.243,48	42.097,24
Restaurantes	1.879.172,30	12.214,62	53.375,17	27.113,39	20.295,06	112.998,24
Restaurantes	1.150.341,22	7.477,22	34.510,24	16.842,59	12.423,69	71.253,74
Serviços Advocatícios	70.532,00	458,48	2.115,96	4.148,67	2.031,32	8.754,43
Serviços Advocatícios	1.759.554,54	11.437,10	52.786,64	121.644,36	50.675,17	236.543,27
Serviços Advocatícios	41.059,89	266,89	1.231,80	2.625,59	1.182,52	5.306,80
Serviços Advocatícios	335.000,00	2.177,50	10.050,00	20.880,00	9.648,00	42.755,50
Serviços de entrega	574.920,98	3.736,99	17.247,63	33.494,69	16.557,72	71.037,03

Fonte: Elaboração própria (2023).

Na Tabela 2, foram expostos os valores referentes ao cálculo do Lucro Presumido do ano de 2021, onde os tributos são: PIS (0,65%), COFINS (3%), IRPJ (15% + 10% ADIR) e CSLL (9%). A empresa de restaurante apresentou o maior faturamento do período, com R\$1.879.172,3 e imposto devido de R\$112.998,24, sendo o terceiro maior, ficando atrás das empresas de fornecimento de alimentos e serviços advocatícios. O faturamento com menor escala foi da empresa de atividade médica, com R\$36.802,80 e imposto devido de R\$2.280,54, também o menor do período.

Após realização da avaliação pelo regime do LP das empresas, apresenta-se os seus encargos, agora, referentes ao SN (Tabela 3), regime na qual todas são optantes, realizando dessa maneira a sua comparação, assim como foi desenvolvido por Resende (2017) ao realizar essa parametrização para as empresas do estudo e demonstrar com eficiência a narrativa do planejamento tributário e da diversificação dos regimes a serem escolhidos.

Tabela 3. Simples Nacional – 2022 (em R\$)

Empresas	Faturamento	PIS	COFINS	IRPJ	CSLL	ISS/ICMS
Aluguel de objetos	369.185,90	783,22	3.608,98	1.053,49	921,80	
Atividades cadastrais	19.884,94	85,68	395,13	123,29	107,88	1.032,53
Atv. De consultoria	582.229,33	2.911,05	13.412,77	3.890,51	3.404,20	24.565,60
Atv. Médica	36.802,80	794,85	3.661,76	1.048,19	917,16	2.069,15
Fornecimento de alimentos	1.238.106,81	2.990,52	13.804,04	5.959,36	3.792,32	36.297,92

Marketing	450.229,33	2.911,05	13.412,77	3.890,51	3.404,20	24.565,60
Representantes comerciais	233.091,08	573,04	2.641,03	784,69	686,60	6.417,96
Restaurantes	670.692,18	1.051,19	4.852,22	2.094,76	1.333,03	12.825,96
Restaurantes	1.879.172,30	5.015,39	23.150,75	9.994,43	6.360,09	60.875,19
Restaurantes	1.150.341,22	2.814,27	12.990,50	5.608,14	3.568,82	34.158,70
Serviços Advocatícios	70.532,00	121,56	560,84	596,70	482,44	1.412,40
Serviços Advocatícios	1.759.554,54	10.159,05	46.812,87	13.699,85	11.987,37	103.620,93
Serviços Advocatícios	41.059,89	76,97	355,11	377,82	305,47	822,22
Serviços Advocatícios	335.000,00	635,14	2.931,83	2.952,62	2.321,93	6.434,35
Serviços de entrega	574.920,98	1.139,75	5.261,00	2.271,23	1.445,33	13.833,88

Fonte: Elaboração própria (2023).

Sendo apurado e comparado os mesmos tributos, demonstra-se que apenas uma empresa (atividade médica) se faz favorável a troca do regime do SN para o LP resultando em uma diferença de R\$4.141,42 a ser paga a maior se permanecer no SN. As demais empresas apresentaram resultado favorável para permanência no SN, sendo a maior diferença da empresa de serviços advocatícios, com R\$153.884,13.

4.1.1.1.1. Discussão sobre a técnica de benchmarking

Observa-se que os determinantes demonstrados por Resende (2017) se fazem presente na primeira técnica de pesquisa, a utilização dos cálculos com o faturamento, percentuais e tributos presentes podem determinar qual o melhor regime para as empresas em questão. Adicionalmente, considerando a análise estratégica de Silva *et al.* (2018), fica perceptível que o planejamento tributário é um planejamento estratégico frente aos concorrentes das empresas em questões, diversificando regimes a serem utilizados.

Tabela 4. Avaliação pelo *benchmarking* – 2022 (em R\$)

Ramo empresarial	Quant. Empresas	Faturamento	Folha de pagamento	Quant. Funcionários	Aplicabilidade fator 'r'
Aluguel de objetos	1	369.185,90	13.825,91	21	Sem aplicabilidade
Atividades cadastrais	1	19.884,94	3.084,73	2	Sem aplicabilidade
Atv. De consultoria	1	582.229,33	3.449,79	2	FATOR R = 0,08 - ANEXO V
Atv. Médica	1	36.802,80	7.511,89	4	Sem aplicabilidade
Fornecimento de alimentos	1	1.238.106,81	7.305,96	20	Sem aplicabilidade

Marketing	1	450.229,33	1.212,00	1	Sem aplicabilidade
Representantes comerciais	1	233.091,08	9.418,38	3	FATOR R = 0,60 - ANEXO III
Restaurantes	1	670.692,18	1.444,00	1	Sem aplicabilidade
	2	1.879.172,30	14.135,76	13	Sem aplicabilidade
	3	1.150.341,22	7.236,47	5	Sem aplicabilidade
Serviços Advocatícios	1	70.532,00	8.783,39	7	Sem aplicabilidade
	2	1.759.554,54	1.212,00	1	Sem aplicabilidade
	3	41.059,89	1.212,00	1	Sem aplicabilidade
	4	335.000,00	1.370,74	1	Sem aplicabilidade
Serviços de entrega	1	574.920,98	3.200,00	2	Sem aplicabilidade

Fonte: Elaboração própria (2023).

Para o ano de 2022, a Tabela 4 evidencia que as empresas de Representantes comerciais e atividade de consultoria são as únicas que apresentam a aplicabilidade ao fator 'r', resultando em um total de 13,33%, onde as demais empresas não aderem a esse benefício. No que tange à aplicabilidade ao fator "r", onde seus determinantes discriminam-se em folha de pagamento, faturamento e quantidade de funcionários, onde esse fato é evidenciado no estudo de Silva, Dornelles e Giovane (2020), que confirma a existência da aplicabilidade desse benefício para empresas do Anexo III e V como estimulantes empresariais.

4.1.1.1.1. Discussão sobre a técnica de cluster

O planejamento orçamentário citado no estudo de Fernandes (2022) transversa com o planejamento tributário das empresas, onde se estende ao seu faturamento e, posteriormente, sendo comparado quanto aos seus encargos de ISS e de ICMS. Na Tabela 5 fica evidente e de acordo com a literatura apresentada.

Tabela 5. Avaliação pela técnica de *cluster* – 2022 (em R\$)

Ramo Empresarial	Quant. De Empresas	Faturamento	ISS	ICMS
Aluguel de objetos	1	369.185,90	-	-
Atividades cadastrais	1	19.884,94	296,88	-
Atv. De consultoria	1	582.229,33	24.565,60	-
Atv. Médica	1	1.321.150,00	80.722,33	-
Fornecimento de alimentos	1	1.238.106,81	-	-
Marketing	1	450.229,33	24.565,60	-
Representantes comerciais	1	233.091,08	6.417,96	-
Restaurantes	1	670.692,18	-	5.000,00
	2	1.879.172,30	-	32.036,50

	3	1.150.341,22	-	15.700,02
Serviços advocatícios	1	70.532,00	1.412,40	-
	2	1.759.554,54	62.876,32	-
	3	41.059,89	822,22	-
	4	335.000,00	6.434,35	-
Serviços de entrega	1	574.920,98	-	-

Fonte: Elaboração própria (2023).

Para essa análise, temos um cenário significativa para a empresa do ramo de serviços advocatícios, onde, a empresa apresentou faturamento de R\$1.759.554,54, ficando com o segundo maior faturamento, onde o primeiro se concretizou evidenciado pela empresa de restaurantes com R\$1.879.172,30. Com base nisso e nos resultados, percebe-se que, os encargos auferidos pelas empresas representam, em média, 2% do faturamento, estando de acordo com os seus níveis orçamentários.

5. Conclusões

O planejamento tributário, por meio dos métodos apresentados dentro da estrutura estratégica, se apresenta como um instrumento importante para as empresas frente o seu desenvolvimento, sendo objeto de análise e para o uso correto das informações e ferramentas que as empresas têm disponíveis. Nesse contexto, o objetivo do presente estudo associou-se em identificar novos métodos de planejamento tributário e aplica-los nas 15 empresas optantes pelo Simples Nacional, de ramos diferentes, localizadas em Fortaleza/CE.

Deste modo, o objetivo proposto foi totalmente respondido, tendo em vista, as informações, métodos e análises desenvolvidas nas seções 4.2.1, 4.2.2 e 4.2.3, que utilizam dos métodos, respectivamente, de comparação entre os regimes do LP x SN, da análise de *benchmarking* e análise de *cluster*.

Quanto aos objetivos específicos, eles se dividem em três. O primeiro objetivo específico foi totalmente atendido, onde, foram prontamente levantadas técnicas para o planejamento tributário do estudo proposto. A primeira técnica consiste na comparação entre os regimes do lucro presumido e do simples nacional, sendo utilizada do estudo de Silva e Coutinho (2019) e Silva *et al.* (2018). A segunda técnica levantada consiste na análise de *benchmarking*, instrumento de análise de Filho e Filho (2009) e abordado por Silva, Dornelles e Sontag (2020), que estimulou as análises da relação das empresas quanto ao benefício oferecido pelo governo do fator 'r'. A terceira técnica utilizada foi a análise de *cluster*, onde foi aprofundado o desenvolvimento das empresas em razão do seu planejamento orçamentário, abordado no estudo de Fernandes (2022), em razão de seus tributos apurados, sendo utilizado na literatura de Leite, Diehl e Manvailer (2013) e servindo como instrumento principal nas análises do presente estudo.

O segundo objetivo específico corresponde na busca por características nas 15 empresas do estudo, sendo totalmente atingido, visto que se identificou características, dos anos de 2021 e 2022, como data da constituição, tipo de atividade, quantidade de funcionários, folha de pagamento, faturamento e sua contribuição em relação aos impostos ICMS, IPI E ISSQN. Dentre as características, foi possível destrinchar novas análises, como tempo médio de existência e ticket médio por empresa/ano.

O terceiro objetivo específico consiste em avaliar a redução da carga tributária das empresas com base em outro regime tributário, sendo totalmente respondida e atingida. Tal modo foi avaliado com base nos regimes de tributação do lucro presumido e simples nacional,

onde, de todas as 15 empresas optantes do SN, apenas uma se tornou favorável a escolha pelo regime do LP.

Das contribuições dos resultados da pesquisa, investiga-se que, no âmbito teórico, o presente artigo se soma no conjunto das pesquisas publicadas acerca de planejamento tributário, confirmando-se sobre o conjunto de técnicas empregadas. No âmbito prático, destaca-se a contribuição frente aos profissionais responsáveis pelas empresas e em geral, com a cooperação e aprimoramento de suas práticas de planejamento, a partir dos resultados da pesquisa. Para a questão social, esse estudo propicia uma diferente maneira de aliviar a carga tributária no gerenciamento empresarial, onde são apresentadas com o objetivo de proporcionar benefícios significativos aos empreendedores de pequenas e microempresas, buscando agregar valor aos seus negócios.

Como limitações desta pesquisa apenas três técnicas de planejamento tributário puderam ser utilizadas, fundamentadas na teoria. Propõe-se que novas pesquisas busquem outras técnicas de avaliação do planejamento tributário, a fim de promover o desenvolvimento teórico-prático com empresas desses segmentos econômicos.

Referências

BRASIL. Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, e a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000; e revoga dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 out. 2016. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm>. Acesso em: 18 jul. 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nº 5.889, de 8 de junho de 1973, nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, e nº 9.099, de 26 de setembro de 1995, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 8 ago. 2014. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp147.htm>. Acesso em: 18 jul. 2023.

BRASIL. 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: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 18 jul. 2023.

ASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 11 jan. 2002. Art. 966. Disponível em: < http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei%2010.406-2002?OpenDocument>. Acesso em: 18 jul. 2023.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 30 dez. 1996. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430.htm>. Acesso em: 18 jul. 2023.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Instrução Normativa nº 11, de 15 de março de 1996. Dispõe sobre a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1996. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 18 mar. 1996. Seção 1. Disponível em: <

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=13034>>
. Acesso em: 18 jul. 2023.

BRASIL. 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. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 dez. 1995. Disponível em: <http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei%209.249-1995?OpenDocument>. Acesso em: 18 jul. 2023.

BRASIL. Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 23 jan. 1995. Disponível em: Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8383.htm>. Acesso em: 18 jul. 2023.

BRASIL. Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992. Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 24 dez. 1992. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8383.htm#art1>. Acesso em: 18 jul. 2023.

CARRARA, A. A. Impostos, contrabandos e revoltas nos setecentos coloniais. **O Arquivo Nacional**, Rio de Janeiro, 22 de fev. de 2018. Disponível em: <http://historialuso.arquivonacional.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=5112&Itemid=368>. Acesso em: 28 jul. 2023.

CREPALDI, S. A. Planejamento Tributário. São Paulo: Saraiva Uni, 2021.

CREPALDI, S. A. Contabilidade Fiscal e Tributária: Teoria e Prática. São Paulo: Saraiva Uni, 2019.

DAU, G. Mais de 417 mil empresários solicitaram pela adesão ao Simples Nacional. **Portal R7**, Rio de Janeiro, 06 de fev. de 2023. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/mais-de-417-mil-empresarios-solicitaram-pela-adesao-ao-simples-nacional/>>. Acesso em: 28 de jul. 2023.

FILHO, R. A. de M.; FILHO, Z. E. F. Benchmarking, sua Utilização e Formalização nas Pequenas e Médias Empresas. Revista Ciências Administrativas, [s. I.], v. 10, n. 2, 2009.

GIL, A. C. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2002.

GUION, B. F. O Impacto Causado Pela Escolha de um Regime Tributário na Lucratividade da Empresa. 2022. 60 f. TCC (Graduação) - Curso de Contabilidade, Universidade Federal de São Paulo Escola Paulista de Política, Economia e Negócios, Osasco, 2022.

LEITE, E. G.; DIEHL, C. A.; MANVAILER, R. H. M. Adoção de práticas de controladoria por empresas brasileiras: um estudo sob a ótica da teoria da contingência. Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, [s. I.].

OLIVEIRA, L. S. M.; SILVA, E. M. O impacto do fator ‘r’ após a lei complementar 155/2016: um estudo de caso em uma empresa do ramo de prestação de serviços. Revista de contabilidade Dom Alberto, v. 9, n. 17, p. 58-85, 21 set. 2022.

RESENDE, H. O. S. Planejamento Tributário: Lucro Presumido x Simples Nacional Um Estudo de Caso na Microempresa Madeireira Pantanal. XIV Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGeT, 2017.

SILVA, D. P.; DORNELLES, J. O.; SONTAG, A. G. Análise da carga tributária nas empresas de serviços sujeitas ao fator R do Simples Nacional. **RAGC**, v. 8, n. 36, 2020.

SILVA, L. T. Planejamento Tributário. **REGRAD - Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM - ISSN 1984-7866**, [s. I.], v. 12, n. 01, p. 110 - 128, nov. 2019. ISSN 1984-7866. Disponível em: <https://revista.univem.edu.br/REGRAD/article/view/2843>. Acesso em: 18 jul. 2023.

SILVEIRA, O. Simples Nacional, Regime Tributário da Microempresa (ME) e da Empresa de Pequeno Porte (EPP). Fortaleza: Fortes, 2019.

VELOSO, F.; FERREIRA, P. C.; GIAMBIAGI, F. Desenvolvimento Econômico: Uma Perspectiva Brasileira. 1. ed. rev. Rio de Janeiro: GEN Atlas, 2012. 441 p. ISBN 8535251553.

VELOSO, F. A.; VILLELA, A.; GIAMBIAGI, F. Determinantes do "milagre" econômico brasileiro (1968-1973): uma análise empírica. *Revista Brasileira de Economia*, v. 62, n. 2, p. 221–246, abr. 2008.

YIN, R. K. Estudo de caso. Planejamento e métodos. Tradução de Daniel Grassi. 5. Ed. rev. *Bookman*. 2015.