

## REGIMES TRIBUTÁRIOS NACIONAIS E O PLANEJAMENTO COMO ALTERNATIVA PARA REDUÇÃO DOS CUSTOS FISCAIS EM UMA EMPRESA PÚBLICA

### NATIONAL TAX REGIMES AND PLANNING AS AN ALTERNATIVE TO REDUCE TWO TAX COSTS IN A PUBLIC COMPANY

Sara Jéssica do Amaral Pinto<sup>1</sup>

**RESUMO:** O objetivo deste trabalho é abordar, de forma concisa, a evolução da cobrança dos impostos, *lato sensu*, e suas bases normativas; apresentar o contexto histórico do Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado, bem como salientar suas principais características e as principais diferenças entre a elisão fiscal e a evasão fiscal; evidenciar os regimes de tributação existentes no Brasil; demonstrar a importância do planejamento tributário na Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (EBSERH), empresa pública vinculada ao Ministério da Educação (MEC), com a finalidade de prestar serviços gratuitos de assistência médico-hospitalar, ambulatorial e de apoio diagnóstico e terapêutico à comunidade; descrever o regime tributário mais vantajoso para a EBSERH e comprovar a importância do trabalho desempenhado pelo contador, para que seja obedecida a legislação tributária. Para que os objetivos gerais e específicos fossem alcançados utilizou-se o método descritivo e qualitativo, por meio de entrevista com perguntas totalmente estruturadas, bem como bibliografias a respeito do tema. Os resultados obtidos permitiram comprovar a importância do planejamento tributário como um meio legal para a redução dos custos fiscais da empresa brasileira de serviços hospitalares, chegando assim a conclusão de que a entidade estudada teria menos ônus tributário a respeito dos impostos (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL) se optasse pelo regime tributário do lucro presumido em substituição ao lucro real, no ano de 2013.

1142

**Palavras-chave:** Planejamento tributário. Tipos de regime. Redução de custos fiscais.

**ABSTRACT:** The objective of this work is to concisely approach the evolution of tax collection, *lato sensu*, and its normative basis, to present the historical context of regimen Simples Nacional, Presumed Profit, Actual Profit and Arbitrated Profit, as well as to highlight their main characteristics and the main differences between tax avoidance and tax evasion, to evidence the existing tax regimes in Brazil, demonstrate the importance of tax planning in the Brazilian Hospital Services Company (EBSERH), a public company linked to the Ministry of Education (MEC), with the purpose of providing free medical care, hospital care, outpatient care and diagnostic and therapeutic support to the community, describe the most advantageous tax regime for EBSERH and prove the importance of the work performed by the accountant, so that the tax legislation is obeyed. In order to achieve the general and specific objectives, the descriptive and qualitative method were used through an interview with totally structured questions, as well as bibliographies about the theme. The results obtained allowed to prove the importance of tax planning as a legal means, where it is used for a correct reduction of tax costs of the Brazilian hospital services company, thus reaching the conclusion that the studied entity would have less tax burden regarding taxes (corporate income tax and social contribution on net income) if it opted for the presumed profit tax system instead of the actual profit, in the year 2013.

**Keywords:** Tax planning. Regime types. Tax cost reduction.

<sup>1</sup> Ensino superior completo em Ciências Contábeis- INSTITUIÇÃO: UNIPROJEÇÃO/ SOBRADINHO. E-mail: sarajessicaamaralo8@gmail.com.

## 1. INTRODUÇÃO

Desde a primeira forma de se cobrar impostos no Brasil, várias têm sido as mudanças na legislação e os regimes criados para que as empresas repassassem uma parte de seus lucros ao Estado, que criou, por exemplo, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) - Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, regulando a área tributária. Com isso, sabe-se que o valor arrecadado pelos entes federativos (União, Estados/Distrito Federal e Municípios) visa o fomento do desenvolvimento social, infraestrutura e diversas necessidades da população. Porém, na maioria das vezes a realidade não é esta e conseqüentemente surge a necessidade de um estudo mais aprofundado sobre as formas de tributação no Brasil, visando a escolha do regime tributário mais adequado para o pagamento dos impostos das empresas e levando informações para quem dela necessitar.

A partir do século XVI (1534) a cobrança dos impostos no Brasil era feita da seguinte maneira: uma parte de tudo que se produzia era entregue à coroa portuguesa, ou seja, exigiam um quinto da produção *in natura* como forma de pagamento. Com o passar do tempo houve evoluções na forma de tributar, a partir de então, a sua cobrança não é feita mais de forma discricionária pelo monarca, agora se faz necessário a escolha de um regime tributário, instituído em lei (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - CTN), nos moldes delineados em uma Constituição Federal (Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 - CRFB/88).

1143

Sabe-se que a tributação Brasileira é complexa, os diversos impostos cobrados das entidades fazem com que estas procurem se enquadrar em um regime tributário que seja menos oneroso, levando-se em consideração qual regime pode escolher ou qual está obrigada.

As formas de estimar os impostos a serem pagos aos cofres públicos dependem das entidades estarem enquadradas em algum tipo de regime tributário, no entanto, deve ser levado em consideração os valores arrecadados durante o exercício social. Diante desta situação, questiona-se: como as empresas ou entidades públicas podem optar pelo melhor regime tributário de acordo com a legislação nacional e quais os trâmites legais necessários para seu melhor enquadramento; ou qual regime para seus impostos será melhor utilizado, como PIS e COFINS cumulativo ou não-cumulativo, como um profissional contábil pode fazer o melhor planejamento tributário nas formas da Lei?

O objetivo deste trabalho é esclarecer os tipos de regimes tributários utilizados no Brasil e como as empresas podem fazer a melhor escolha. Para que os objetivos sejam concretizados, este trabalho descreverá o contexto histórico dos regimes simples nacional, lucro presumido,

lucro real e lucro arbitrado, destacar a importância do planejamento tributário para as empresas e apontar como escolher um regime e quando a empresa se desenquadra, seja por fins legais ou de faturamento. Irá esclarecer também, como uma empresa pública de saúde vinculada ao MEC pode fazer um planejamento tributário adequado, para minimizar os custos fiscais (federais, estaduais ou municipais) que serão cobrados, de acordo com sua natureza jurídica.

## 2. DESENVOLVIMENTO

### 2.1 Contexto histórico dos tributos

Para Crepaldi (2019, p. 2) “é sabido que os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam importante parcela dos custos das empresas, se não a maior. Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência a correta administração do ônus tributário.” Já para Moura (2014, p. 1-2) “há uma infinidade de tributos que as entidades recolhem aos cofres públicos, sejam da modalidade impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios ou contribuições sociais, cujas obrigações surgem em consequência da ocorrência dos respectivos fatos geradores.”

Nota-se que, a quantidade de impostos e tributos que as empresas devem repassar aos cofres públicos acarretam uma redução substancial dos seus lucros. Este fato advém de longa data, desde quando o Brasil ainda repassava um quinto de tudo que se produzia para a coroa portuguesa, que na época era em produtos in natura.

1144

Complementando este raciocínio as lições trazidas por Machado (2019, p. 24), dispõe sobre a finalidade do direito tributário:

[...] uma reflexão histórica, porém, revela que o detentor do poder político sempre exigiu tributos, mesmo quando não havia regras pré-estabelecidas disciplinando como isso poderia acontecer. A finalidade do Direito Tributário, portanto, é a de impor limites à tributação, fazendo com que ela aconteça com amparo em normas pré-estabelecidas, respeitando a igualdade, a capacidade contributiva, a segurança etc.

### 2.2 Código Tributário Nacional e a definição de tributo

Com o intuito de harmonizar a forma de cobrança dos impostos ao longo do tempo, foi criado no ano de 1966 o Código Tributário Nacional (CTN), que em seu art. 3º dispõe sobre a definição de tributo, vejamos:

**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.

Moura (2014, p. 1) pondera que “toda entidade é obrigada a recolher aos cofres públicos tributos gerados em decorrência da gestão normal do patrimônio. Os tributos poderão ser

devidos aos governos federal, estadual ou municipal, conforme a natureza da operação que dá origem ao respectivo tributo. ”

Desta forma, percebe-se que a cobrança dos impostos e contribuições é um meio legal, onde os entes federativos instituem o pagamento destes, de forma compulsória, ou seja, de forma obrigatória pelo sujeito passivo da obrigação (contribuinte).

### 2.3 Obrigações tributárias

Ao dispor sobre obrigações tributárias o Código Tributário Nacional aponta em seu art. 113 que a obrigação é principal ou acessória, nos seguintes termos:

§ 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.

Dessas disposições legais é notório que a legislação obriga seus contribuintes a cumprirem com as obrigações, sejam elas principais (obrigação de pagamento dos tributos/impostos) ou acessórias (entrega da DCTF, EFD- contribuições, entre outras), em decorrência do fato gerador, que por seu descumprimento acarreta penalidades monetárias para os contribuintes.

1145

Moura (2014, p. 2) nos ensina que “os fatos geradores de tributos estão por toda parte: na compra, produção e venda de bens; na contratação e prestação de serviços; no pagamento de salários [...]”. No entendimento de Chaves (2017) o fato gerador é definido em lei como hipótese de incidência, praticado por pessoa jurídica ou física que deverá cumprir com a obrigação tributária. Já Crepaldi (2019, p. 33) esclarece que, “o crédito tributário por meio da verificação da ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável e a correta identificação do sujeito passivo.”

Portanto, o fato gerador além de estar configurado em transações de compra e venda de mercadorias é uma hipótese de incidência, praticada por pessoas físicas ou jurídicas ocasionando uma correta identificação do sujeito passivo.

## 3. REGIMES TRIBUTÁRIOS

### 3.1 Simples Nacional e Lucro Presumido

Conforme a CRFB/88 em seu art. 179 o “simples nacional é um regime de tratamento diferenciado e favorecido para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. ” Já Crepaldi (2019, p. 86) informa que, “quando se opta pelo Simples Nacional, o contribuinte é enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte e que as alíquotas são progressivas, podendo

inviabilizar o fluxo de caixa para as faixas superiores de receita, especialmente para empresas de serviços.”

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte estabelecendo normas gerais e específicas relativas a estas.

Esta forma de tributação surgiu para que as empresas de menor porte pudessem se enquadrar em um regime tributário, que fossem menos onerosos com relação aos tributos. Antes da instituição do Simples Nacional, as mencionadas empresas ou entidades enquadravam-se em um regime de tributação mais oneroso, uma vez que a alta carga tributária acarretava mais prejuízos do que lucros.

Cumprе salientar que, o recolhimento dos impostos do Simples Nacional e tributos são arrecadados por intermédio de uma guia única chamada DAS (Documento de Arrecadação do Simples nacional), de forma mensal.

Por sua vez, o “Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (devidos trimestralmente) das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano calendário, à apuração do Lucro Real”. (APARECIDO, RIBEIRO, 2014, p. 153). Crepaldi (2019, p. 86) informa que “uma análise a ser feita é que as empresas tributadas pelo lucro presumido não podem aproveitar os créditos do PIS e da COFINS no sistema não cumulativo, apesar de pagarem com alíquotas mais baixas.”

1146

Nota-se que, o Lucro Presumido busca simplificar a apuração do Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), porém um dos fatores que deve ser levado em consideração para escolha desse regime é, não ser obrigado pela legislação a optar pelo Lucro Real.

### **3.2 Lucro Real e Arbitrado**

Dissertando sobre o lucro real são as lições de Chaves (2017, p. 13): “o lucro real é o resultado contábil (receitas menos os custos e despesas), ajustado pelas adições e exclusões. Quando analisado somente o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o lucro, na maioria dos casos é a melhor opção, porque a empresa somente paga os referidos tributos quando obtém lucro.” Já Crepaldi (2019, p. 120) diz que “Lucro real é a base de cálculo do imposto sobre a renda apurada segundo registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais.”

Deste regime de tributação deve ser levado em consideração que é predominantemente requerido por empresas de grande porte, com faturamento igual ou acima de 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) e que podem apurar seus impostos tanto de forma trimestral ou anual, escolhendo a opção menos onerosa, deve também manter Escrituração Contábil Digital (ECD) independente da forma de distribuição dos lucros ou dividendos.

O regime de Lucro Arbitrado surge com Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 – que altera a legislação tributária Federal e dá outras providências, nos artigos 47 e seguintes, com o intuito de permitir à Secretaria da Receita Federal do Brasil tributar de forma arbitrária, empresas e entidades que não apresentem a escrituração contábil dentro das normas legais e, conseqüentemente, sem base numérica para comprovar o recolhimento dos tributos de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre Lucro Líquido (PADOVEZE *et al* 2018, p. 294). Complementando este raciocínio Crepaldi (2019, p. 87) nos ensina que “o Lucro Arbitrado é uma forma coercitiva de apuração do IRPJ e da CSLL em substituição ao lucro real e presumido quando o contribuinte não possui escrituração contábil ou fiscal [...]”

Das lições apresentadas pelos renomados autores conclui-se que, o lucro arbitrado pode ser de escolha do próprio contribuinte ou da Secretaria da Receita Federal do Brasil, se for de livre escolha, o sujeito passivo da contribuição, irá recolher além de 15% para o IRPJ, 10% de adicional (no caso em que a receita ultrapassar 20.000,00 por mês) e 9% para CSLL, também será tributada com uma alíquota de 20% adicionada a cada um dos impostos, e sua apuração é de forma trimestral assim como o lucro presumido.

Findando este tópico, cabe salientar que “a adoção do lucro arbitrado pelo contribuinte sobre a receita bruta não o exime da aplicação das penalidades cabíveis por não cumprir a legislação sobre a escrituração contábil e demonstrações financeiras”. (PADOVEZE *et al* 2018, p. 298).

### 3.3 Importância do planejamento tributário para as empresas

Para que haja cobrança de tributos (impostos, taxas, contribuições de melhorias etc.) pelo Estado se faz necessário obrigatoriamente o envolvimento de dois sujeitos nesse processo. O primeiro deles é o sujeito ativo (Estado), o segundo é o sujeito passivo (contribuinte), que pode ser uma pessoa física ou jurídica que faça venda ou preste serviços à população. Para tanto o sujeito ativo só pode cobrar aquilo que está expresso em lei, em homenagem ao princípio da

legalidade, que assevera que: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. ”, (FONTANA, 2018, p. 38).

Cabe salientar que, por disposição legal todas as empresas devem escolher obrigatoriamente um regime para tributação. Neste processo de escolha é recomendável a contratação de um profissional devidamente habilitado, para que se faça um planejamento tributário, ou seja, uma elisão fiscal antes de uma escolha definitiva. Levando-se em consideração a consultoria prestada pelo profissional contratado, que trará todas as informações e comparações sobre os regimes tributários aplicáveis a cada situação, irá propor ao seu cliente o regime mais vantajoso perante o fisco.

Observa-se que o planejamento tributário é de suma importância, para as empresas de saúde optantes pelo lucro real. Pois, tratam-se de empresas de grande porte, ou seja, o ônus será maior, uma vez que seu faturamento é igual ou superior a 78.000.000,00.

Dissertando sobre planejamento tributário Oliveira (2013, p. 201) nos ensina que “é o conjunto de condutas da pessoa física ou jurídica destinadas a reduzir, transferir ou postergar legalmente os ônus dos tributos.” O mesmo autor dispõe ainda que “o planejamento tributário realizado antes da ocorrência do fato gerador é conhecido como elisão fiscal, sendo uma fase multidisciplinar [...]”. Por sua vez Crepaldi (2019, p. 3) nos ensina que:

[...] é o ato preventivo que dentro da estrita observação da legislação brasileira vigente, visa encontrar mecanismos que permitam diminuir o desembolso financeiro com pagamento de tributos [...] sua finalidade tem como base evitar a incidência tributária, com o intuito de prevenir a ocorrência do fato gerador do tributo [...].

Das lições supracitadas é evidente a importância da elisão fiscal, não só para as entidades de saúde optantes pelo lucro real, mas também para qualquer tipo de empresa, pois quanto maior for o lucro ou faturamento, maior porcentagem de impostos e contribuições será cobrado pelo Estado, levando em consideração o princípio da progressividade constante no CTN.

Complementando a temática sobre as escolhas dos regimes a serem adotados pelas empresas são os ensinamentos de Caroline (2017) que pondera:

O elevado nível de tributação aplicado sobre as empresas requer uma boa escolha do regime tributário, onde deve ser feita de forma minuciosa, pois a escolha de tributação impacta diretamente no lucro líquido e uma vez definido só poderá fazer a troca de regime no próximo ano calendário. (Lopes, Caroline *et al* 2017, p. 06-27).

### 3.4 Diferença entre elisão e evasão fiscal

Faria e Silva (2017) conceitua elisão fiscal como sendo um ato formal e jurídico, totalmente lícito, para que o contribuinte possa reduzir sua carga tributária, por meio de um ato para antever o fato gerador. Por sua vez, Crepaldi (2019, p. 90) dispõe que elisão “[...] consiste

na economia lícita de tributos, deixando-se de fazer determinadas operações ou realizando-as de forma menos onerosa possível para o contribuinte.” Nota-se que a conceituação dos dois autores se complementa, pois, o primeiro caracteriza a elisão como ato formal e o outro como uma economia naquilo que é devido aos cofres públicos.

A evasão fiscal se caracteriza como ato ilícito, pois sua finalidade é reduzir o tributo após a ocorrência do fato gerador, seu teor está contido na Lei no 8.137/1990, trata-se de crime contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, que em seu artigo primeiro, parágrafo II relata: constitui crime contra a ordem tributária “[...] fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal”. (FARIA E SILVA, 2017, p. 17). Na concepção de Crepaldi (2019, p. 91) “[...] consiste na lesão ilícita do fisco, não se pagando tributo devido ou pagando-se menos que o devido, de forma deliberada ou por negligência.”

Ante o exposto, fica evidente que a diferença básica entre a elisão e a evasão fiscal é que, na primeira hipótese, o contribuinte se utiliza de meios legais para pagar menos tributos, que são devidos por conta de seu fato gerador. Já na segunda hipótese, o contribuinte se utiliza de meios ilícitos visando “enganar” o fisco no pagamento dos impostos após a ocorrência do fato gerador, podemos citar a título de exemplo: modificações de valores em guias de arrecadação.

#### 4. RESULTADOS OBTIDOS.

##### 4.1 O que é a EBSEH e qual regime tributário ela adota?

A Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (EBSEH) criada pela lei nº 12.550, de 15 dezembro de 2011 é uma empresa pública unipessoal, com personalidade jurídica de direito privado e patrimônio próprio, vinculada ao Ministério da Educação - MEC, com prazo de duração de suas atividades indeterminado. Tem por finalidade a prestação de serviços gratuitos de assistência médico-hospitalar ambulatorial e de apoio diagnóstico e terapêutico à comunidade.

Regime tributário é um sistema no qual o governo institui a cobrança de encargos, visando arrecadar capital para os cofres públicos, dentre os regimes utilizados no Brasil a EBSEH é optante pelo lucro real. De acordo com Chiericato (2016, p. 172) o lucro real “é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil-fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais.” De acordo com o perfil dos entrevistados, por meio de questionário, na plataforma

do Google Forms<sup>2</sup>, em sua maioria do sexo masculino, com idade entre 31 e 40 anos, com formação em Ciências Contábeis e com sete anos ou mais de serviço na Empresa estudada, demonstraram domínio sobre o questionamento em relação ao regime tributário utilizado assim como descrito por Chieregato (2016).

De todo o narrado, pode-se observar que o regime adotado pela Empresa é descrito por Chieregato (2016) como o lucro de fato apurado, e os entrevistados mostraram domínio sobre o referido assunto, fazendo com que os conceitos e resultados se complementem.

#### **4.2 O que é planejamento tributário?**

De acordo com Oliveira (2013, p. 201) planejamento tributário “é o conjunto de condutas da pessoa física ou jurídica destinadas a reduzir, transferir ou postergar legalmente os ônus dos tributos.” Souza e Pavão (2012, p. 2) discorre que “o planejamento tributário é o conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento dos tributos.” Na visão dos entrevistados, conforme as alternativas propostas no questionário, a maioria absoluta chegou à conclusão de que o planejamento tributário é o estudo feito preventivamente, com alternativas legais menos onerosas.

Diante desse contexto, observa-se que o planejamento tributário (também chamado de 1150

---

elisão fiscal) é um meio que as empresas utilizam para reduzir os diversos impostos que devem ser pagos. A pesquisa realizada por colaboradores da EBSERH (todos bacharéis em Ciências Contábeis) mostra que a elisão fiscal é um ato legal e viável, que tem por objetivo reduzir os tributos repassados aos cofres públicos.

#### **4.3. Como optar por um regime e quando a entidade se desenquadra?**

Quando se fala em optar por um regime, levando em consideração o planejamento tributário, as doutrinas de Crepaldi (2019, p. 48) informa pontos obrigatórios a serem observados como: a expectativa de faturamento, os produtos ou serviços e previsão de despesas. Já Silva (2011) discorre “é certo que a análise para o enquadramento varia profundamente no cenário das empresas e depende das leis internas.”

Em decorrência dos conceitos apresentados, as perguntas direcionadas aos entrevistados evidenciaram que, a forma de se optar por um regime é por meio de um planejamento, levando

---

<sup>2</sup> Questionário - Regime tributário nacional e o planejamento tributário como alternativa para redução dos custos fiscais. Disponível em: <https://forms.gle/uA8ymKTp8Yn63mJDA>. Acesso em 13/10/2021.

em consideração o faturamento mensal. Concluindo então que, tiveram pleno domínio sobre o assunto, pois explica as disposições dos autores.

Nas palavras de Pêgas (2017), o desenquadramento ocorre quando a empresa ultrapassa o limite de faturamento. Os colaboradores da EBSERH em maioria absoluta informaram que, isso ocorre quando a entidade ultrapassa o faturamento mensal por exemplo. Tornando assim, a visão do autor um complemento diante dos resultados da pesquisa.

#### 4.4 Comparativo entre lucro presumido e real na EBSERH no quarto trimestre de 2013 (análise do IRPJ e CSLL)

Para que o Estado faça a cobrança dos tributos, sabe-se que as pessoas jurídicas devem estar enquadradas em algum regime de tributação. Brandão (2017) afirma que o lucro presumido é uma presunção, por parte do fisco em relação ao lucro por meio da atividade que estas desenvolvem. Já o lucro real, segundo Andrade (2018), pode ser descrito como “a determinação do lucro real que será procedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração, com observância das disposições das leis comerciais.”

No ano de 2013 a EBSERH obteve uma receita de R\$ 10.492.172,18, proveniente de realização de concurso público para provimento de vagas e formação de cadastro de reserva em empregos públicos efetivos de nível médio e superior, valor este que foi utilizado para apurar o IRPJ e a CSLL. Desde a sua constituição, a mencionada Empresa é optante pelo lucro real, desta forma, para fins exemplificativos, pode-se observar que caso esta optasse pelo lucro presumido, utilizando-se os meios do planejamento tributário obteria uma redução significativa no valor que seria pago aos cofres públicos a título de imposto. Didaticamente, observa-se o quadro a seguir.

QUADRO 1 – COMPARAÇÃO DO IRPJ E CSLL NO ANO DE 2013

QUADRO COMPARATIVO			
LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL			
	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL	DIFERENÇA
IRPJ	833.373,77	2.117.269,52	1.283.895,75
CSLL	302.174,56	764.377,03	462.202,47
<b>TOTAL</b>	<b>1.135.548,33</b>	<b>2.881.646,55</b>	<b>1.746.098,22</b>

Fonte: esta autora, 2021.

De todo o raciocínio até aqui narrado e levando-se em consideração as informações contidas no quadro em destaque, é notório que na hipótese de a EBSERH, no ano de 2013, optar pelo regime do lucro presumido ao invés do lucro real, ela pagaria valores menores em relação ao IRPJ e a CSLL. Cabe destacar que, só foram analisados os impostos contidos no quadro, pois foram os únicos que acarretaram saída de caixa para a Empresa, desconsiderando-se os demais impostos, bem como desconsiderando-se os fatores que ensejaram a escolha da Empresa por este regime, devido ser uma empresa pública de saúde que não visa fins lucrativos.

## CONCLUSÃO

Este trabalho foi desempenhado com o objetivo de expor aos leitores a evolução da cobrança dos diversos impostos pelos entes federativos; apresentar os regimes tributários utilizados no Brasil e suas principais características; demonstrar a importância da elisão fiscal; apontar como as entidades podem optar pelo melhor regime e quando a empresa se desenquadra.

Para que os objetivos gerais e específicos fossem alcançados utilizou-se o método descritivo, que Matias-Pereira (2016) define como sendo o método que cuida da descrição das características de determinada população ou fenômeno, esta pesquisa também se caracteriza como qualitativa utilizando-se entrevista com perguntas totalmente estruturadas no qual Gil (2018, p. 96) explica: “quando se desenvolve a relação fixa de perguntas” em conjunto com as bibliografias.

1152

Os ensinamentos de Fabretti (2016, p. 38) esclarece que “o planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade.” Almeida (2020, p. 30) esclarece que “o planejamento tributário visto na concepção dos valores e do pós-positivismo é admitido como forma de economizar tributos.”

Ainda, em relação ao planejamento tributário cabe salientar que este tem no princípio da eficiência a sua justificação ética e axiológica haja vista que os tributos integram o preço dos bens e serviços, e que este visa otimizar o montante dos encargos tributários a serem suportados por uma pessoa natural ou coletiva. (ANDRADE, 2018, p. 652).

De tal forma, é perceptível que a elisão fiscal se faz necessária para as empresas, pois caracteriza-se como o pontapé inicial, ou seja, é o planejamento levando em consideração o ramo da atividade, o faturamento que esta presume ter antes de iniciar suas atividades, o tipo de regime mais adequado para o Programa de Integração Social - PIS e a Contribuição para o

Financiamento da Seguridade Social - COFINS, entre outros fatores a serem levados em consideração. Para tanto, deve-se lembrar que, se faz necessário um profissional contábil devidamente qualificado, para que todo o processo seja executado de forma mais adequada possível e atinja os objetivos almejados pelos usuários detentores desta informação.

Desta forma, os resultados obtidos por meio dos questionamentos feitos aos colaboradores da EBSEH, em conjunto com as bibliografias pesquisadas, permitiram comprovar que o planejamento tributário é de suma importância para as empresas, uma vez que possibilita a redução dos custos fiscais das empresas de saúde que pode ser confirmada pelos conhecimentos de Silva (2019, p. 61) “as empresas, desde que se enquadrem e atendam às legislações pertinentes, podem usufruir dos benefícios existentes e promover licitamente, significativa economia tributária”, valendo-se da elisão fiscal nos moldes da legislação tributária, a empresa analisada poderia utilizar este meio para mudar seu regime tributário no ano de 2013 e reduzir os impostos que seriam pagos.

Em trabalhos futuros aconselha-se utilizar múltiplos questionamentos sobre a temática analisada, pois o tema mostra-se amplo. Para tanto, deve-se delimitar os questionamentos de acordo com os objetivos de cada pesquisa, buscando também analisar um perfil específico dos entrevistados, para se chegar em uma solução bem definida.

## REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO

ALMEIDA, Thais Soares de Oliveira. **Planejamento tributário: constituição de EIRELI para serviços médicos**. São Paulo: Almedina, 2020. ISBN 9788584936137.

ANDRADE Filho, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2018. ISBN 9788597017366.

BRANDÃO, Paula Antunes *et al.* **O Impacto do Planejamento Tributário, comparando o Lucro Presumido Versus o Simples Nacional, nas Prestadoras de Serviços de Medicina em São Paulo, após o desenquadramento do ISS**. São Paulo: Revista Linceu on-line, v. 7, n. 2, p. 142-161, 2017.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017. 270 p. ISBN 9788597011869.

CHIEREGATO, Renato *et al.* **Controle tributário para administradores e contadores**. São Paulo: Atlas, 2016. 289 p. ISBN 9788597002775.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. 381 p. ISBN 9788553131549.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 16. ed. São Paulo, 2016. 411 p. ISBN 9788597009439.

FARIA, Ramon Alberto Cunha de; Silva, Filipe Martins da. **Planejamento tributário** [recurso eletrônico], 2017. 190 p. ISBN 9788595020078.

FONTANA, Nelma. **Constituição federal de 1988**: remissiva. 3. ed. Brasília: Alumnus, 2018. 440 p. ISBN 9788584232291.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. [2.Reimpr.]. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018. ISBN 9788597012927.

LOPES, Caroline *et al.* **Planejamento tributário**: estudo de caso sobre lucro presumido e lucro real. São Paulo: Revista Linceu On-Line, v. 7, n. 1, p. 6-27, 2017. Disponível em: [https://liceu.fecap.br/LICEU\\_ON-LINE/article/view/1757](https://liceu.fecap.br/LICEU_ON-LINE/article/view/1757)

MACHADO, Hugo de Brito Segundo. **Manual de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. ISBN 9788597020700.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2016. 186 p. ISBN 9788597008814.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 320 p. ISBN 9788502204621.

PADOVEZE, Luís Clóvis *et al.* **Contabilidade e gestão tributária**: teoria, prática e ensino. São Paulo: Cengage, 2017. 432 p. ISBN 9788522125982.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade Tributária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017. ISBN 9788597011883.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à contabilidade tributária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. 336 p. ISBN 9788502220607.

SILVA, Anderson Furlan Freire de. **Planejamento fiscal no direito brasileiro**: limites e possibilidades. Rio de Janeiro: Forense, 2011. ISBN 9788530935535.

SILVA, Roberta Cristina da *et al.* **A divulgação dos benefícios fiscais e a informação sobre possíveis economias tributárias**. São Paulo: Revista ENIAC Pesquisa, v.8, n.1, p. 61, 2019.

SOUZA, Luciane Regina Braçaroto; Pavão, Ana Celi. **A necessidade do planejamento tributário visando a redução dos custos nas organizações**. Paraná, 2012: Especialista em MBA em gestão de pessoas.