

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ESTRATÉGICO EM UMA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL**

**STRATEGIC TAX PLANNING IN A COMPANY PROVIDING SERVICES TO
FEDERAL PUBLIC ADMINISTRATION**

Rosilania Silva de Queiroz

Mestranda em Administração (UFERSA)

<https://orcid.org/0000-0002-4738-3198>

E-mail: rosilania.queiroz@outlook.com

Camila Daniela Medeiros Ferreira

Especialista em Auditoria e Planejamento Tributário (FCRN)

<https://orcid.org/0000-0003-2301-0132>

E-mail: camiladanimed@gmail.com

Raniela Ricarte Freitas Sampaio

Mestra em Administração (UNP)

<https://orcid.org/0000-0002-6696-609X>

E-mail: raniela.ricarte@gmail.com

Rosângela Queiroz Souza Valdevino

Doutoranda em Administração (UNIFOR)

<https://orcid.org/0000-0001-7606-3006>

E-mail: rosangelaqueiroz84@yahoo.com.br

RESUMO

A busca pela atividade de terceirização dentro da gestão pública tem crescido nos últimos anos. No entanto, as empresas detentoras deste segmento vêm sofrendo com a alta carga tributária para o desenvolvimento de suas atividades e tem encontrado no planejamento tributário estratégico uma alternativa para a redução do pagamento de tributos de maneira lícita. Com isso, o objetivo da pesquisa consiste em identificar como o planejamento tributário estratégico influencia na tomada de decisões de uma empresa prestadora de serviços a administração pública federal diante um processo licitatório que exige a adesão ao regime do lucro presumido ou lucro real. Quanto aos aspectos metodológicos, a pesquisa se caracteriza como descritiva, documental e qualitativa, no qual buscou analisar a Demonstração do Resultado do Exercício de uma entidade prestadora de serviços com sede na cidade de Mossoró-RN. Os principais resultados alcançados evidenciaram que no regime tributário do Simples Nacional a empresa pagaria 15,85% de imposto, já no regime de Lucro Real pagaria 15,39% e no Lucro Presumido pagaria 18,74%. Com base nestes dados, identificou-se que o melhor regime para uma possível

migração seria o Lucro Real, porém essa mudança não permitiria a obtenção do lucro esperado pelos gestores. Portanto, observou-se que não haveria viabilidade para migração de regime tributário pela empresa, inviabilizando a participação na licitação.

Palavras-chave: Terceirização. Planejamento Tributário. Regimes Tributários.

ABSTRACT

The search for outsourcing activity within public administration has grown in recent years. However, as companies holding this lower segment, suffering from the high tax burden for the development of their activities, they have found in strategic tax planning an alternative to lawfully reduce the payment of taxes. Thus, the objective of the research is to identify how strategic tax planning benefits the decision-making of a company providing services to the federal public administration before a bidding process that requires adherence to the presumed profit or actual profit regime. As for the methodological aspects, the research is characterized as descriptive, documental and qualitative, it did not seek to analyze the Income Statement for the Exercise of a service provider entity headquartered in the city of Mossoró-RN. The main results achieved show that no tax regime under the Simples Nacional would pay 15.85% tax, whereas no Taxable Profit regime would pay 15.39% and no Presumed Profit would pay 18.74%. Based on data, it is identified that the best regime for a possible migration would be the Actual Profit, but this change would not allow the managers to obtain the expected profit. Therefore, it was observed that there would be no feasibility for the company to migrate from the tax regime, making participation in the bidding unfeasible.

Keywords: Outsourcing. Tax Planning. Tax Regimes.

1 INTRODUÇÃO

Frente ao desenvolvimento do mercado nacional, diversos órgãos públicos e privados passaram a adotar a prática da terceirização. Esse processo nada mais é que a contratação de serviços por outra empresa, com intuito de que esta exerça atividades secundárias inerentes ao negócio (BERTONCINI; SIMÃO, 2019). Os órgãos públicos, especificamente, passaram a implantar a terceirização em suas atividades desde a grande crise econômica de 2008, encontrando nesta ferramenta uma saída eficiente para conseguirem manter suas atividades em ordem, reduzindo as despesas com o pessoal efetivo (NAR, 2015).

Neste cenário, um dos maiores desafios das entidades que atuam no ramo da terceirização é conseguirem se manter competitivas no mercado, onde estratégias que busquem o bom desenvolvimento organizacional e financeiro devem ser implementadas (MIZAEEL; MURAD; ANTONIALLI, 2020). Ante a isso, os empresários que atuam neste segmento sofrem com a alta carga tributária brasileira, impactando de maneira negativa no bom desenvolvimento das organizações, em especial os pequenos e microempresários, que acabam desembolsando vultosas quantias para liquidar suas obrigações tributárias (CARVALHO; JESUS, 2019).

Dessa forma, o planejamento tributário quando elaborado de maneira eficiente, poderá

proporcionar economia de recursos, tornando-se imprescindível para uma boa gestão financeira, permitindo que as entidades optem pelo regime menos oneroso frente as mais variadas atividades que possam exercer, proporcionando ao contribuinte recolher licitamente menos tributos (FOCHMANN; KROLL, 2014; SAMPAIO; MARQUES, 2015; TOVAR; MOREIRA, 2018; CARVALHO; JESUS, 2019).

Face ao exposto, o estudo surge com a seguinte problemática: Como o planejamento tributário estratégico influencia na tomada de decisões de uma empresa prestadora de serviços a administração pública federal e optante pelo simples nacional, diante um processo licitatório que exige a adesão ao regime do lucro presumido ou lucro real? Logo, seu objetivo geral consiste em identificar como o planejamento tributário estratégico influencia na tomada de decisões de uma empresa prestadora de serviços à administração pública federal e optante pelo simples nacional, diante um processo licitatório que exige a adesão ao regime do lucro presumido ou lucro real.

O estudo trás contribuição teórica na medida em que busca relacionar conceitos sobre a atual legislação brasileira, confrontando-as com as mais variadas realidades das empresas observadas por meio do exposto na literatura mencionada. Quanto à contribuição prática, a pesquisa possibilita através do planejamento tributário estratégico, resultados que proporcionarão informações aos gestores as quais servirão de instrumentos de avaliação de desempenho da empresa, auxiliando no processo de tomada de decisão, com ações coerentes e concisas que possibilitarão a redução do ônus tributário e, conseqüentemente, a maximização dos resultados, alcançando êxito financeiro.

Quanto aos aspectos metodológicos, o estudo possui cunho descrito e documental, com abordagem qualitativa. As informações foram extraídas por meio do Balanço Patrimonial (BP), da Demonstração do Resultado do Exercício e do edital licitatório objeto do estudo. Os dados foram organizados em planilhas através da ferramenta Excel, sendo analisados por meio da técnica análise de conteúdo conceituada por Bardin (2011).

O trabalho está dividido em cinco seções. Na primeira encontra-se uma breve contextualização do estudo e na segunda a fundamentação teórica sobre a temática abordada. Na terceira seção definem-se os procedimentos metodológicos do trabalho e na quarta apresentam-se a análise dos resultados alcançados. Por fim, têm-se as conclusões da pesquisa e as referências.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 TERCEIRIZAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A terceirização passou a ter cada vez mais espaço dentro do mundo globalizado, expondo a efetividade que proporciona aos seus usuários durante o desenvolvimento das atividades econômicas. Consiste basicamente no fato de uma determinada empresa ou órgão público contratar mão de obra de outra empresa, sem haver vínculo empregatício entre estes, assim é contratado o serviço e não o trabalhador em si (OLHER; COSTA; TEIXEIRA, 2015; BERTONCINI; SIMÃO, 2019).

Alves (2015) relaciona que a terceirização no âmbito privado funciona como um circuito de valorização dos serviços, que possui a intenção de transferir valores das empresas terceiras para as tomadoras, enquanto que no setor público está pode ser vista como um mecanismo para a contenção de gastos da máquina pública, que por vezes se encontram encurralada pelos normativos jurídicos quanto ao limite de gastos.

Assim, os órgãos públicos se tornaram grande cliente da iniciativa privada ao contratarem empresas terceirizadas para a execução de diversas atividades e como forma destes cumprirem os princípios legais, o governo criou diversos normativos que regulamentam essa contratação, tornando-se assim a terceirização uma prática legal dentro da administração pública (CONCEIÇÃO *et al.*, 2018).

A terceirização busca efetivar o bom desempenho de atividades consideradas auxiliares através de contratos administrativos, possibilitando que o órgão público possa centralizar seus esforços e servidores efetivos no cumprimento das atividades principais, maximizando seus recursos (CORDEIRO, 2018).

Diversos ornamentos jurídicos foram elaborados com o intuito de formalizar e estabelecer regras para a contratação de serviços terceirizados. O marco histórico desses normativos se deu com o advento da Lei Federal de nº 13.467 de 2017, que foi elaborada com a intenção de alterar dispositivos da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), passando assim a permitir a contratação de terceirizados de qualquer atividade empresarial (BRASIL, 2017; BERTONCINI; SIMÃO, 2019).

Por conseguinte, o art. 4º da Instrução Normativa (IN) de nº 5 de 2017 expõe que essa contratação não permitirá a geração de vínculo empregatício entre os empregados da contratada e da Administração Pública, estando vedadas quaisquer situações que se caracterizem pessoalidade ou subordinação direta (BRASIL, 2017).

Ainda conforme a IN de nº 5/17, a contratação dos serviços terceirizados pela Administração Pública deverá seguir fases preestabelecidas, havendo o devido planejamento por parte do órgão público, a seleção do fornecedor a prestar o serviço, bem como uma eficiente gestão do contrato a ser acertado entre as partes (BRASIL, 2017).

Logo, as contratações destes serviços terceirizados devem ser efetivadas mediante processo licitatório, como forma de permitir um tratamento igualitário a todos que estejam habilitados e possuam interesse em prestar serviços ao ente público. Dessa forma, o órgão poderá selecionar a proposta mais vantajosa para si e que cumpra a todos os requisitos legais (MIZAEL; MURAD; ANTONIALLI, 2020).

Portanto, a terceirização apresenta inúmeras vantagens, funcionando como uma possível resolução dos problemas internos dos órgãos públicos, em que passam a contar com um maior efetivo de mão obra para o cumprimento de suas atividades. Assim, este consegue executar suas atividades com maior eficiência, estimulando a concorrência empresarial e cumprindo com o exigido pela Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (OLHER; COSTA; TEIXEIRA, 2015).

2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O sistema tributário brasileiro é considerado extremamente complexo, por possuir inúmeras regras, alíquotas, características e regimes específicos para cada tipo de organização. Essa complexidade é vista como um obstáculo para os empresários, que tendem a ter dificuldades para executar um planejamento organizacional eficiente (ARAKAKI *et al.*, 2019). Nesse contexto, o planejamento tributário auxilia as entidades a escolherem a opção menos onerosa para o recolhimento dos tributos, possibilitando economia financeira e contribuindo para o processo de tomada de decisões (ARAÚJO *et al.*, 2017).

Logo, o planejamento tributário é visto como uma medida de prevenção, que busca estudar medidas de como inibir a ocorrência tributária, com intuito de evitar que aconteça o fato gerador do tributo, reduzindo assim a alíquota e/ou base de cálculo e consequentemente o montante a ser pago (SAMPAIO; MARQUES, 2015; TOVAR; MOREIRA, 2018).

No Brasil, esse planejamento se tornou essencial, tendo em vista que o país é considerado o que possui a maior carga tributária da América Latina. Portanto, compreender as regras e conceitos exigidos pela legislação fiscal é tarefa árdua, que requer conhecimento. Nesse contexto, o mesmo tornou-se ferramenta necessária no ambiente empresarial, fazendo com que as empresas consigam se manterem ativas e competitivas no mercado (ARAKAKI *et al.*, 2019).

O pagamento de impostos é visto como uma parte fundamental do contrato social da empresa junto com o Estado, sendo importante observar os meios legais para ser alcançada essa redução tributária. Na medida em que o planejamento tributário é elaborado dentro dos meios legais, é possível também existir a omissão do pagamento dos tributos através de meios ilícitos. Portanto, espera-se que as organizações executem um planejamento que vão de encontro ao cumprimento da legislação tributária (HARARI; SITBON; DONYETS-KEDAR, 2013).

Dessa forma, os empresários buscam através do planejamento tributários meios lícitos para reduzirem o pagamento de seus tributos. Esse ato é conhecido como elisão fiscal, sendo definida como as ações lícitas efetuadas dentro de uma organização com intuito de se alcançar uma possível economia tributária (PETROLLI; PLASTINA, 2016).

É importante compreender que as ações oriundas da elisão fiscal devem acontecer antes do fato gerador do tributo, haja vista que uma vez ocorrido este, passa a existir então a obrigatoriedade do seu recolhimento. Portanto, é necessário que seja feito um planejamento prévio ao fato gerador, para que a organização execute ações que estejam dentro do previsto nos normativos legais (TOVAR; MOREIRA, 2018).

Quando o planejamento tributário é elaborado de forma legal e em conformidade com o ordenamento jurídico brasileiro, poderá contribuir significativamente para a maximização dos resultados das empresas (LEITE; SOUZA NETO; SOARES, 2019). Logo, estes poderão organizar e executar as ações do seu negócio de maneira competitiva, baseados na elisão fiscal e respeitando a legislação tributária (DOURADO *et al.*, 2018).

Já o termo evasão fiscal é definido como o ato ilegal praticado pelo contribuinte com o intuito de ocultar o fato gerador do tributo, como uma forma de evitar que as autoridades fiscais tenham conhecimento da obrigação. Assim, o contribuinte esquiva-se de desembolsar recursos financeiros para cumprir com as devidas obrigações tributárias (TOVAR; MOREIRA, 2018).

A utilização de meios ilícitos no planejamento fiscal é caracterizada dentro do domínio do direito penal, visto como um crime contra a ordem tributária, pois diferente da elisão, a evasão poderá proporcionar resultados financeiros positivos a empresa de forma ilegal (HARARI; SITBON; DONVETS-KEDAR, 2013; NOGUEIRA; SOUZA NETO; SOARES, 2019).

O crime contra a ordem tributária está previsto na Lei de nº 8.137/90, que impõe situações em que caso o contribuinte não obedeça, será caracterizado crime. Dentre estes, está à omissão de informações tributárias e a sua declaração inidônea junto às autoridades, a falsificação ou manipulação de notas fiscais, a emissão e distribuição de documentos que sejam falsos, além de se fazer declaração falsa quanto à renda, bens ou fatos devidos (BRASIL, 1990).

Essa prática é vista como recorrente no Brasil, a qual permite o enriquecimento ilícito por parte dos empresários, interferindo na arrecadação do Estado, fazendo com que este deixe de investir recursos em setores básicos da sociedade, como a saúde e educação. Logo, os termos elisão e evasão fiscal são métodos de reduzir o pagamento dos tributos e que não devem ser confundidos entre si (NOGUEIRA; SOUZA NETO; SOARES, 2019).

2.3 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

A alta carga tributária brasileira gera reflexos na alocação de organizações no país, pois estas tendem reduzir a capacidade de investimentos frente ao elevado pagamento de tributos, gerando reflexos negativos na sociedade (PETROLI; PASTINA, 2016). Esse acúmulo de obrigações tributárias é visto como um empecilho para o desenvolvimento principalmente das micro e pequenas empresas (SAMPAIO; MARQUES, 2015).

Atualmente no Brasil existem diferentes formas de tributação, possuindo particularidades de acordo com cada tipo de organização. O empresário, juntamente com um profissional da área, deverá analisar o melhor regime que se enquadra nas atividades da entidade, como forma de buscar uma possível economia tributária (ARAÚJO *et al.*, 2018; LIMA; SANTOS; PARANAIBA, 2019).

Os principais regimes tributários utilizados são o Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Logo, para que possa ter um controle tributário eficaz é necessária análise prévia para identificar qual a modalidade que melhor se aplica ao negócio. Essa escolha é considerada fato determinante para a incidência dos tributos, por isso a relevância de se contar com profissionais qualificados (CORREIA *et al.*, 2018; CARVALHO; JESUS, 2019).

O Simples Nacional é um regime tributário simplificado para apuração e recolhimento dos tributos federais, estaduais e municipais, para as micro e pequenas empresas. Seu pagamento é efetuado através de uma única guia, contendo todos os tributos, possuindo alíquota diferenciada (DOURADO *et al.*, 2018; CORREIA *et al.*, 2018).

Inicialmente este regime foi estabelecido através da Lei Complementar de nº 9.317/96, a qual possuía o objetivo de instituir um Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES. Em 2013, esse regulamento foi revogado pela Lei Complementar de nº 123/06, passando a ser popularmente conhecido como Simples Nacional, possuindo diversas atualizações posteriormente, tendo a

última por meio da Lei Complementar de nº 155/16 (BRASIL, 2006).

De acordo com a Lei Complementar de nº 123/06, as entidades poderão optar pelo Simples quando auferir no ano calendário, para microempresa receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 e nas empresas de pequeno porte a receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e inferior a 4.800.000,00. É necessário ainda identificar se a atividade principal da empresa se enquadra nas atividades permitidas do regime, dentre outros detalhes (BRASIL, 2006).

O recolhimento dos tributos neste regime acontece por meio de guia única, o Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS). É calculada mediante a aplicação de alíquotas e para identificar esses percentuais, a entidade deve verificar em qual anexo da Lei se encontra, mediante o confronto da sua atividade principal e faturamento dos últimos 12 meses (ARAÚJO *et al.*, 2018; DOURADO *et al.*, 2018).

Quanto ao regime do Lucro Presumido, é visto como um método simplificado para a definição da base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das pessoas jurídicas. É feita a presunção do lucro baseado na receita bruta do exercício anterior, para ser calculado o imposto devido no período e sua adesão é feito pelas entidades que tenham um porte maior e que não estejam obrigadas a adotar o regime do Lucro Real (CORREIA *et al.*, 2018; DOURADO *et al.*, 2018).

A Lei de nº 9.718/98 estabelece critérios a serem seguidos para o regime do Presumido, dentre os quais é preciso que a empresa tenha auferido, no ano calendário anterior, receita bruta igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou o equivalente a 6.500.000,00 mensais (BRASIL, 1998). Ainda conforme a Lei de nº 9.430/96, o imposto deverá ser apurado trimestralmente, nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada exercício (BRASIL, 1996).

Para determinação da base de cálculo do IRPJ é aplicado o percentual que varia de 1,6% a 32%, sobre a receita bruta do período, variando conforme o tipo de atividade exercida pela empresa. Assim, após a determinação do lucro presumido, aplica-se a alíquota de 15% para se obter o valor devido do IRPJ, estando sujeitas ao pagamento adicional referente aos valores que ultrapassarem a quantia de R\$ 60.000,00 trimestral, aplicando-se a alíquota de 10% sobre o que exceder essa parcela (BRASIL, 1998; BRASIL, 2018).

Em relação à CSLL, a presunção do lucro é calculada mediante a aplicação do percentual de 12% ou 32% sobre a receita bruta, conforme atividade da organização. Após a definição do lucro presumido, aplica-se a alíquota de 9% para determinação do valor do imposto devido para o período em questão (BRASIL, 1998; BRASIL, 2018).

Referente ao Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), as pessoas jurídicas optantes do Presumido estão sujeitas a incidência cumulativa desses impostos, utilizando-se das alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente, sobre o total da receita bruta no período de apuração (DOURADO *et al.*, 2018; BRASIL, 2018).

No que se refere ao Lucro Real, este é visto como um regime geral para apuração do IRPJ e da CSLL, considerado também o mais complexo. Neste, o imposto é fixado mediante o lucro líquido auferido pela organização no período, ajustando ainda com possíveis saldos positivos e negativos conforme exigido pela legislação fiscal. Estão sujeitas ainda a adesão obrigatória às organizações cuja receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido

superior a R\$ 78.000,00 (CORREIA *et al.*, 2018; LEITE; SOUZA NETO; SOARES, 2019).

No entanto, a receita bruta não é o único fator decisório para adesão ao Lucro Real, haja vista que algumas atividades estão obrigadas a se enquadrarem nesta modalidade, sendo elas os bancos comerciais, sociedades de créditos, bancos de desenvolvimentos, sociedade de crédito imobiliário e de corretoras de títulos, dentre outras (LEITE; SOUZA NETO; SOARES, 2019).

Assim como no Lucro Presumido, o imposto deverá ser apurado trimestralmente, nos meses de março, junho, setembro e dezembro, mas podendo optar também pelo pagamento mensal ou anual. Para determinação do valor devido do IRPJ é aplicado a alíquota de 15% sobre o lucro líquido do período depois de realizado todas as adições e exclusões, estando sujeitos ao pagamento adicional referente aos valores que ultrapassarem a quantia de R\$ 60.000,00 trimestral, aplicando-se a alíquota de 10% sobre o que exceder essa parcela. Referente a CSLL, é aplicado a alíquota de 9% sobre o mesmo lucro líquido do período (BRASIL, 1998; BRASIL, 2018; DOURADO *et al.*, 2018).

Relacionado o PIS e a COFINS, as pessoas jurídicas pertencentes a este regime estão sujeitas a incidência não cumulativa, utilizando-se das alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente, sobre o total da receita bruta no período. Ainda permite a utilização de possíveis créditos quanto esses impostos (CORREIA *et al.*, 2018; BRASIL, 2018).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa foi aplicada em uma entidade que presta serviços terceirizados de apoio administrativo e de limpeza para a administração pública, localizada na cidade de Mossoró-RN. A mesma atua neste segmento há aproximadamente oito anos, terceirizando serviços na esfera municipal, estadual e federal. O regime de tributação aderido pela empresa é o Simples Nacional, pertencente ao Anexo III.

O objetivo do estudo consiste em identificar como o planejamento tributário influencia na tomada de decisões de uma empresa prestadora de serviços frente a um processo licitatório que exige a adesão ao regime do lucro presumido ou lucro real. Logo, a mesma possui caráter descritivo, pois busca de maneira geral ordenar, registrar e analisar os dados sem interferi-los, usando técnicas específicas, como a observação dos fatos (PRODANOV; FREITAS, 2013).

Visto como estudo de cunho documental, pois se utilizou das demonstrações contábeis e conforme Zanella (2013) relaciona, esse tipo de pesquisa utiliza fontes secundárias, ou seja, os documentos que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser moldados conforme o objetivo da pesquisa, considerada como uma fonte rica de dados. Apontado também com um estudo de caso, em que na visão de Gil (2002) essa metodologia permite ser feito uma análise profunda em um objeto específico, de forma que é possível alcançar um amplo e detalhado conhecimento sobre determinado fato, observando assim suas particularidades.

Foi analisada a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) correspondente ao exercício de 2019 e o edital contento o objeto da licitação que norteia o problema da pesquisa. Todas as informações e documentos necessários para a execução do estudo foram fornecidos pelo sócio-diretor e como forma de manter a confiabilidade dos dados, não será mencionado durante a pesquisa o nome do mesmo, bem como o da organização.

Com relação ao tempo, é apontada como uma pesquisa transversal, pois o processo de coleta de dados foi executado em um só momento de tempo. Quanto a natureza, é caracterizado como qualitativa, pois a questão norteadora da pesquisa é estudada no ambiente em que ela se apresenta, sem haver qualquer manipulação dos dados coletados por parte do pesquisador. Assim, os métodos utilizados contribuem para a interpretação e possível opinião sobre o fenômeno estudado, compreendendo suas particularidades (PRODANOV; FREITAS, 2013; PEREIRA *et al.*, 2018).

Sobre a coleta de dados, as informações extraídas por meio do BP e da DRE, bem como do edital da licitação, foram organizadas em planilhas através da ferramenta Excel. Em seguida foi feita a análise e interpretação dos dados por meio da técnica análise de conteúdo conceituada por Bardin (2011), a qual é dividida em três fases, a pré-análise, em que ocorre o processo de escolha do material a ser estudado, a exploração do material colhido, envolvendo técnicas específicas como a enumeração e classificação dos fatos, e por fim o tratamento e interpretação dos resultados alcançados.

4 RESULTADOS

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

Como forma de manter a confiabilidade e confidencialidade dos dados, não será mencionado o nome da organização e do seu sócio diretor, responsável pela divulgação das demonstrações. A empresa está localizada na cidade de Mossoró/RN e presta serviços de limpeza e apoio administrativo à administração pública. Está enquadrada no regime de tributação do Simples Nacional, pertencente ao Anexo III.

No período de realização da pesquisa a entidade possuía somente dois contratos ativos, um de limpeza e um de apoio administrativo, junto à administração pública federal. O contrato referente aos serviços de apoio administrativo estava prestes a ser encerrado, sendo aberto processo licitatório para uma nova contratação, em que o edital estabelecia que a empresa selecionada deveria ser optante pelo regime do Lucro Presumido ou do Lucro Real.

Logo, fez-se necessário o levantamento das informações financeiras e tributárias que a organização iria pagar caso conseguisse o novo contrato e tivesse que migrar para outro regime de tributação, identificando assim a viabilidade ou não de participar da licitação. Dessa forma, foi tomado como base para execução e análise do planejamento tributário a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) do exercício 2019, projetando-se o valor bruto do novo contrato em cada regime, baseado nas informações contidas no edital licitatório.

Com relação às informações financeiras referentes ao exercício de 2019, a receita bruta anual foi de aproximadamente R\$ 2.210.00,00. Quanto às despesas com salários e encargos sobre a folha, tais valores representavam em torno de 64% da receita bruta. Por ser do Simples Nacional, a organização recolhia os tributos estaduais e federais em uma única guia, gerando o montante anual de recolhimento do Simples de R\$ 233.938,27, representando 10,58% do faturamento. Em relação ao ISS, sua contribuição anual foi de R\$ 116.468,23, além de um parcelamento de débitos que a organização possuía junto a prefeitura, no montante de R\$

20.381,10.

Dessa forma, a carga tributária dos tributos federais, estaduais e municipais efetivamente pagos no exercício de 2019 pelo regime do Simples Nacional correspondia a 15,85% da receita bruta da entidade, conforme exposto na Tabela 1.

Tabela 1 – Impostos no Simples Nacional

Tributo	Valor	Percentual
Simples Nacional	R\$ 233.938,27	10,58 %
ISS	R\$ 116.468,23	5,27 %
Total Impostos Simples	R\$ 350.406,50	15,85 %

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Ao ser feito a dedução dos demais custos e despesas do exercício, a mesma obteve lucro líquido no período de R\$ 227.080,71, representando 10,27% do faturamento e ficando dentro da margem de lucro estipulada pelo gestor, que corresponde de 10% a 15% do faturamento bruto. Logo, a migração para outro regime tributário só possui viabilidade caso a mesma consiga permanecer com a margem de lucro do atual cenário.

4.2 LUCRO PRESUMIDO

Para ser executado o planejamento tributário no Lucro Presumido, inicialmente o gestor fez o levantamento do valor mínimo da proposta licitatória que a organização deveria ter, considerando todos os eventuais custos e despesas que este regime impõe e a margem de lucro esperada. Assim, foi somado o valor do contrato de limpeza, junto com o novo valor do contrato de apoio administrativo, para identificar o total de receitas que a entidade teria.

Isto posto, a empresa teria como receita anual o montante de R\$ 3.048.378,49 referente ao novo contrato do apoio administrativo e do contrato da limpeza. Para fins didáticos, a apuração dos tributos em ambos os regimes foi feita baseado na receita bruta anual, ainda que essa apuração ocorra trimestralmente, diferente do que do Simples. No Presumido os impostos são recolhidos de forma separada, sendo pagos por meio de um Documento de Arrecadação de Tributos Federais (DARF) próprio, com código específico para imposto, enquanto no Simples tal recolhimento acontece por meio de uma única guia, o DAS (SANTI, 2020).

No Lucro Presumido os tributos federais são recolhidos no regime cumulativo. Dessa forma, a contribuição com do PIS e da COFINS possuem alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente, incidentes sobre a receita bruta total. Assim, a empresa passaria a contribuir anualmente o montante de R\$ 19.814,46 de PIS e R\$ 91.451,35 da COFINS. Ao ser comparado com o Simples, a mesma começaria a pagar valores que antes estavam inclusos em uma única guia.

A incidência destes ocorre sempre que for realizada uma venda e a sua cumulatividade não permite a obtenção de créditos, deduções em relação aos custos, despesas ou encargos, diferentemente do que ocorre no regime do Lucro Real e por este motivo suas alíquotas são inferiores (CHIODI, 2020).

Relacionado às despesas administrativas, os salários e ordenados ficariam em torno de

R\$ 1.208.105,03 anual, já constando o valor do salário do novo apoio administrativo e do salário da limpeza. O edital licitatório e alguns estudos ligados a temática salarial do Presumido, relacionam que o custo da folha salarial (férias, décimo terceiro salário, afastamentos, tributos sobre a folha de pagamento, dentre outros) gira em torno de 82,45% do valor total dos salários. Deste modo, os custos e despesas totais com os salários e ordenados ficariam no montante anual de R\$ 2.204.187,63.

Para Araújo *et al.* (2018) as despesas com salários é um fator de extrema relevância para organizações prestadoras de serviços, pois estas são vistas como o maior detentor dos custos e despesas, possuindo influência direta no lucro líquido do período.

Quanto às despesas tributárias, apenas o ISS teria influência do seu valor no Presumido, já que este é calculado sobre a receita bruta. Assim, a organização passaria a contribuir anualmente o montante de R\$ 152.418,92, somando ainda com o parcelamento de débitos que acumulam o montante de R\$ 20.381,10. As demais despesas como IPTU e outras taxas diversas não sofreriam alterações neste regime.

Nas despesas gerais a conta destaque são os honorários contábeis. No Simples, a empresa pagava mensalmente um salário mínimo vigente pelos serviços e com a migração para o Presumido, esse valor passaria para dois salários, justificado pela empresa responsável que neste regime existem aspectos legais e burocráticos que necessitam de uma maior atenção, aumentando o valor pela prestação dos serviços. Logo, atualizando para o salário mínimo referente ao exercício 2020, anualmente a organização pagaria o montante de R\$ 25.080,00 pelos honorários. As demais despesas gerais e financeiras não sofreriam alterações.

Nesse contexto, Andrade, Teixeira e Almeida (2014) corroboram com esse entendimento ao relacionarem que o Lucro Presumido necessita de uma escrituração contábil completa, requerendo assim maior atenção aos procedimentos realizados por parte do contador responsável, mesmo este regime possuindo menos restrições que o Simples Nacional.

Para ser calculado o IRPJ e a CSLL no Presumido, primeiro faz-se necessário encontrar a presunção do lucro, que é calculada mediante a aplicação de um percentual que varia de acordo com o ramo de atividade. No caso da empresa em questão, esse percentual equivale a 32% por se enquadrar na atividade de prestação de serviços. Dessa forma, o lucro presumido para o período em questão seria de R\$ 975.481,12.

Um dos pontos negativos do Lucro Presumido é fato de o IRPJ e a CSLL serem calculados baseados na presunção do lucro do período, onde Araújo *et al.* (2017) relacionam que esse é um fator determinante da escolha deste regime, pois mesmo frente a um prejuízo a empresa está obrigada a recolher esses tributos, afetando diretamente sua capacidade financeira.

Após levantamento da base de cálculo, aplica-se a alíquota de 15% do IRPJ e de 10% de adicional sobre ao que exceder R\$ 240.000,00 no ano. Assim, tem-se o montante de R\$ 146.322,17 e o adicional de R\$ 73.548,11 de IRPJ para o período. Já a alíquota da CSLL equivale a 9% sob a base de cálculo, correspondendo a R\$ 87.793,30. Dessa forma, a carga tributária que a empresa estaria sujeita no regime do Lucro Presumido corresponde a 18,74% da receita bruta, conforme evidenciado na Tabela 2.

Tabela 2 – Impostos no Lucro Presumido

Tributo	Valor	Percentual
PIS	R\$ 19.814,46	0,65 %
COFINS	R\$ 91.451,35	3,00 %
CSLL	R\$ 87.793,30	9,00 %
IRPJ	R\$ 146.322,17	15,00 %
Adicional IRPJ	R\$ 73.548,11	10,00 %
ISS	R\$ 152.418,92	5,00 %
Total Impostos Lucro Presumido	R\$ 571.348,32	18,74 %

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Ao ser feito as deduções dos custos e despesas estimáveis para o exercício, a organização obteria de lucro líquido no período aproximadamente R\$ 49.940,00, representando apenas 1,64% do faturamento, ficando abaixo da margem de lucro estipulada pelo gestor. Logo, a migração para o regime tributário do Lucro Presumido acarretaria no pagamento a maior dos tributos e demais custos e despesas, gerando lucro inferior à meta da organização.

Estes resultados vão de encontro com o estudo de Dourado *et al.* (2018) onde foi identificado que se a organização migrasse para o Presumido teria um aumento com relação aos encargos sobre a folha de pagamento, a redução do seu lucro e pagaria quase o dobro dos demais impostos quando comparados com o Simples, sendo assim este regime mais oneroso.

4.3 LUCRO REAL

Assim como no Lucro Presumido, para ser executado o planejamento tributário no regime do Lucro Real inicialmente foi feito o levantamento do valor mínimo da proposta licitatória que a organização poderia ter. Logo, com o valor do contrato de limpeza e do novo contrato de apoio administrativo neste regime, a empresa teria como receita bruta anual o montante de R\$ 3.005.925,48.

Do mesmo modo que no Presumido, para fins didáticos, a apuração dos tributos foi feita fundamentado no faturamento anual. Conforme Andrade, Teixeira e Almeida (2014), neste regime é facultada a organização a escolha quanto a periodicidade dos pagamentos dos tributos, podendo ser anual ou baseado em estimativas mensais ou trimestrais

No Lucro Real o PIS e a COFINS são recolhidos no regime não cumulativo, com alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente, sobre a receita bruta total. Dessa forma, a empresa passaria a contribuir anualmente com o montante de R\$ 49.597,77 de PIS e R\$ 228.450,34 da COFINS. Ao ser comparado com o Presumido, a empresa pagaria valores ainda maiores.

Araújo *et al.* (2017) e Correia *et al.* (2018) contribuem ao mencionarem que o Lucro Real possui alíquotas maiores quanto a PIS e a COFINS por pertencerem ao regime não cumulativo, proporcionando outros benefícios a organização, dentre eles a possibilidade de se beneficiarem com créditos fiscais, principalmente desses dois tributos.

Referente as despesas com salários e ordenados, tais valores permaneceram iguais ao do Presumido, no montante anual de R\$ 1.208.105,03. O custo da folha salarial permanece com a mesma margem neste regime, de aproximadamente 82,45% do valor total dos salários. Consequentemente, os custos e despesas totais com os salários e ordenados ficariam no

montante anual de R\$ 2.204.187,63.

Nas despesas tributárias somente o ISS possui influência do Lucro Real, por ser calculado sobre a receita bruta. Assim, a organização passaria a contribuir anualmente o montante de R\$ 150.296,27, somando com o parcelamento de débitos que acumulam o montante de R\$ 20.381,10. As demais despesas como IPTU e outras taxas diversas não sofreriam alterações.

A conta destaque nas despesas gerais continuaria sendo os honorários contábeis, pois com a migração para o Real esse valor seria superior ao do Presumido, passando a ser cobrado o valor de dois salários mínimos e meio, justificado pela contabilidade que neste regime existem ainda mais aspectos legais e burocráticos que necessitam maior atenção, aumentando o valor pela prestação dos serviços. Atualizando para o salário mínimo referente ao exercício 2020, anualmente a organização pagaria o montante de R\$ 31.350,00 pelos honorários contábeis. As demais despesas gerais e financeiras continuariam sem alterações diante a migração para o Real.

Andrade, Teixeira e Almeida (2014) e Santi (2020) relacionam que este regime exige um maior suporte pessoal e tecnológico com mão de obra qualificada e sistemas eficientes, pelo fato de apresentar certa complexidade no processo de levantamento e composição dos dados na definição da base de cálculo, o que justifica o alto valor cobrado pelos honorários contábeis.

Neste regime, o IRPJ e a CSLL são calculados mediante a aplicação de suas respectivas alíquotas sobre o lucro operacional do período, diferente do Presumido. Portanto, primeiro faz-se a apuração do lucro operacional, deduzindo os custos e despesas estimáveis para o exercício. Assim, a organização obterá de lucro operacional no período aproximadamente R\$ 142.970,77.

O Lucro Real proporciona a vantagem de sua base de cálculo ser o lucro operacional, pois em casos de prejuízos, a empresa não recolherá tais tributos e poderá se beneficiar de compensações futuras, contribuindo positivamente as entidades que sofrem com a sazonalidade de vendas (PIRES; SILVA, 2017).

Após levantamento do lucro operacional, aplica-se a alíquota de 15% do IRPF e de 10% de adicional sobre o que exceder a R\$ 240.000,00 no ano. Assim, tem-se o montante de R\$ 21.445,62. Como o lucro não ultrapassou o limite imposto pela legislação, não houve adicional de IRPJ no período. Já a alíquota da CSLL equivale a 9% sob a base de cálculo, correspondendo a R\$ 12.867,37. Dessa forma, a carga tributária que a empresa estaria sujeita no regime do Lucro Real corresponde a 15,39% da receita bruta, conforme Tabela 3.

Tabela 3 – Impostos no Lucro Real

Tributo	Valor	Percentual
PIS	R\$ 49.597,77	1,65 %
COFINS	R\$ 228.450,34	7,60 %
CSLL	R\$ 12.867,37	0,43 %
IRPJ	R\$ 23.816,08	0,79 %
ISS	R\$ 150.296,27	5,00 %
Total Impostos Lucro Real	R\$ 466.450,11	15,39 %

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Chiodi (2020) expõem que este regime é baseado na legitimidade dos resultados alcançados pela organização, ao qual a mesma consegue calcular seus tributos mediante as exclusões, adições ou compensações permitidas em lei, chegando ao cenário real do lucro, diferentemente do que ocorre no Presumido, que tais valores baseiam apenas numa presunção.

Após as deduções do IRPJ e da CSLL estimáveis para o exercício, a organização obteria de lucro líquido no período aproximadamente R\$ 108.657,79, representando 3,61% do faturamento, ficando abaixo da margem de lucro estipulada pelo gestor. Logo, a migração para o regime do Lucro Real acarretaria no pagamento a menor dos tributos quando comparados com o Presumido, mas o lucro ainda seria inferior à meta da organização.

Portanto, ainda que este regime imponha alíquotas maiores de alguns tributos, proporciona benefícios fiscais, principalmente nas empresas que possuam altas despesas e custos operacionais, pois conseguem apurar o lucro líquido baseado em dados reais e concretos, podendo assim reduzir seus tributos e conseqüentemente aumentar o lucro (CHIODI, 2020).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve o objetivo de identificar como o planejamento tributário estratégico influência na tomada de decisões de uma empresa prestadora de serviços a administração pública federal e optante pelo simples nacional, diante um processo licitatório que exige a adesão ao regime do lucro presumido ou lucro real. Para isso, foi realizado um planejamento tributário com o intuito de identificar a viabilidade ou não de migração de regime.

Com base nos resultados alcançados, observou-se que no regime do lucro presumido a organização teria o desembolso a maior no pagamento dos tributos em cerca de 37%, quando comparados com o que efetivamente foi pago no regime do simples. O IRPJ e a CSLL são os impostos que teriam maior aumento, pelo fato de serem calculados com base na presunção do lucro e não no que realmente foi obtido. Quanto ao lucro líquido, este passaria a representar apenas 1,64% do faturamento, ficando abaixo da meta da organização que era de 10% a 15%.

No regime do lucro real o pagamento dos tributos teria aumento em torno de 25,88%, quando comparados com o que efetivamente foi pago no regime do simples. Suas despesas seriam superiores aos outros regimes, principalmente com os honorários contábeis. Já o lucro líquido representaria apenas 3,61% do faturamento bruto. Dessa forma, a migração para este regime acarretaria no pagamento a menor dos tributos quando comparados com o presumido, mas ainda seria inferior à meta da organização.

Portanto, através dos resultados identificou-se que o regime tributário menos oneroso para a organização seria o do lucro real, porém não conseguiria a obtenção do lucro líquido esperado pelos gestores. Assim, o lucro presumido seria mais oneroso e conseqüentemente, inviável a sua migração. Nesse contexto, o objetivo da pesquisa foi alcançado, sendo possível perceber que não haveria viabilidade para migração de regime tributário pela empresa, tendo em vista que ocorreria o pagamento a maior de tributos e com redução significativa no lucro líquido.

Dentre as limitações enfrentadas tem-se o fato de o estudo ter sido baseado apenas em um único exercício, logo seus resultados não podem ser generalizados. Como sugestões para

futuras pesquisas, tem-se a ampliação da amostra as outras empresas que atuam no ramo da terceirização de serviços diversos, contribuindo no planejamento para que estas possam identificar a viabilidade ou não em participar de determinados processos licitatórios.

REFERÊNCIAS

- ALVES, G. A lógica da terceirização e o capitalismo no Brasil: precarização do trabalho na era do neodesenvolvimento. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Sociologia da Universidade Estadual do Ceará**. Fortaleza, n. 25, p. 15-31, 2015. Disponível em: <https://revistas.uece.br/index.php/opublicoeprivado/article/view/2663/2225>
- ANDRADE, A. B.; TEIXEIRA, J. E.; ALMEIDA, J. B. Planejamento tributário aplicado às empresas de construção civil. **Revista Sociais Aplicadas em Revista**. Marechal Cândido Rondon, v. 14, n. 27, p. 105-125, 2014. Disponível em: <https://e-revista.unioeste.br/index.php/csaemrevista/article/view/15207/10318>
- ARAKAKI, J. F. L.; ASSUNÇÃO, A. V. P.; LOPES, M. R.; ZANÃO, E. H. Implantação do planejamento tributário em empresas prestadoras de serviço. **Revista Ciências Gerenciais**. Londrina, v. 23, n. 38, p. 119-124, 2019. <https://doi.org/10.17921/1415-6571.2019v23n38p119-124>
- ARAÚJO, R. C.; ALVES, J. M.; NOGUEIRA, M. A. F. S.; NORILLER, R. M. A eficácia financeira do planejamento tributário sob a ótica da elisão fiscal: análise tributária em uma empresa do ramo de comércio de materiais de construção. **Revista de Administração do UNIFATEA**. Lorena, v. 15, n. 15, p. 158-175, 2017. Disponível em: <http://unifatea.com.br/seer3/index.php/RAF/article/view/788/800>
- ARAÚJO, I. C. D.; MEIRELLES JUNIOR, J. C.; SIMÃO, A. S.; FRAGA, A. N.; SOUZA, D. F. Simples nacional e planejamento tributário para microempreendedores: importância para o empresário pinheiralense, considerando contexto, práticas e conhecimento. **Brazilian Journal of Development**. Curitiba, v. 4, n. 4, p. 1536-1551, 2018. Disponível em: <https://www.brazilianjournals.com/index.php/BRJD/article/view/196/165>
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. 1. ed. São Paulo: Edições 70, 2011.
- BERTONCINI, M.; SIMÃO, I. C. A terceirização no âmbito da administração pública federal: o Decreto 9.507/2018 é constitucional? **Revista Brasileira de Direito**. Passo Fundo, v. 15, n. 2, p. 173-196, 2019. Disponível em: <https://seer.imed.edu.br/index.php/revistadedireito/article/view/3445/2462>
- BRASIL. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. **Diário Oficial da**

União. Brasília/DF, 1990. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18137.htm

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, 1996. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430.htm

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Diário Oficial da União.** Brasília/DF, 1998. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718.htm

BRASIL. Lei nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. **Diário Oficial da União.** Brasília/DF, 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm

BRASIL. Instrução Normativa nº 5, de 26 de maio de 2017. Dispõe sobre as regras e diretrizes do procedimento de contratação de serviços sob o regime de execução indireta no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional. **Diário Oficial da União.** Brasília/DF, 2017. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/20239255/do1-2017-05-26-instrucao-normativa-n-5-de-26-de-maio-de-2017-20237783

BRASIL. Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017. Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e as Leis nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.212, de 24 de julho de 1991, a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho. **Diário Oficial da União.** Brasília/DF, 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/113467.htm

BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. **Diário Oficial da União.** Brasília/DF, 2018. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/51525535/do1-2018-11-23-decreto-n-9-580-de-22-de-novembro-de-2018-51525026

CARVALHO, A. O.; JESUS, L. S. Os impactos do regime de apuração de resultados na tributação das empresas optantes pelo simples nacional. **Revista Competitividade e Sustentabilidade.** Cascavel, v. 6, n. 1, p. 18-32, 2019.

<https://doi.org/10.48075/comsus.v6i1.23394>

CHIODI, B. **Planejamento tributário: uma análise comparativa entre o lucro presumido e o lucro real trimestral em uma empresa de comércio de materiais para construção de Rondonópolis – MT, no ano de 2019.** 60 f. 2020. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Mato Grosso, Rondonópolis, 2020. Disponível em: [https://bdm.ufmt.br/bitstream/1/1732/3/TCC_2020_Bruna%20Chiodi_Autoriza% c3% a7% c3 % b5es.pdf](https://bdm.ufmt.br/bitstream/1/1732/3/TCC_2020_Bruna%20Chiodi_Autoriza%c3%a7%c3%b5es.pdf)

CONCEIÇÃO, B. M.; CONCEIÇÃO, R. M.; CONCEIÇÃO, J. T. P.; CONCEIÇÃO, M. M. The process of outsourcing applied to public administration - legal approach. **Research, Society and Development.** Vargem Grande Paulista, v. 7, n. 2, 2018. <https://doi.org/10.17648/rsd-v7i2.203>

CORDEIRO, A. M.; **Desafios na promoção da saúde do trabalhador terceirizado na administração pública** – estudo de caso da Fundação Oswaldo Cruz. 127 f. 2018. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/25671/Dissertacao%20-%20ANDRE%20CORDEIRO.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

CORREIA, J. J. A.; NASCIMENTO, E. L. S.; VASCONCELOS, L. L.; SILVA, D. B. Utilização de artefatos da gestão empresarial para análise da economia tributária de empresas comerciais. **Revista Fatec Zona Sul.** São Paulo, v. 4, n. 2, p. 21-36, 2018. Disponível em: <http://www.revistarefas.com.br/index.php/RevFATECZS/article/view/148/142>

DOURADO, A. B. P.; NIVEIROS, S. I.; ARENHARDT, R. L.; SILVA, A. R.; VIANA FILHO, J. R. Planejamento tributário: contribuições ao gerenciamento de tributos em uma empresa de vendas e locação de equipamentos de informática. **Revista Estudo & Debate.** Lajeado, v. 25, n. 3, p.84-110, 2018. <http://dx.doi.org/10.22410/issn.1983-036X.v25i3a2018.1717>

FOCHMANN, M.; KROLL, E. B. The effects rewards on tax compliance decisions. **Arbeitskreis Quantitative Steuerlehre.** Berlin/Alemanha, n. 163, 2014. Disponível em: <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/97270/1/785949178.pdf>

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HARARI, M.; SITBON, O.; DONYETS-KEDAR, R. **Aggressive Tax Planning and Corporate Social Responsibility in Israel.** Accountancy Business and the Public Interest, 2013. Disponível em: <https://docplayer.net/43585727-Aggressive-tax-planning-and-corporate-social-responsibility-in-israel.html>

LEITE, V. A. L. L.; SOUZA NETO, M. O.; SOARES, J. M. M. V. Planejamento tributário com ênfase na Lei Complementar nº 155/16: um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviço de fonoaudiologia da cidade de Mossoró/RN. **Revista Redeca**. São Paulo/SP, v. 6, n. 2, p. 103-127, 2019. <https://doi.org/10.23925/2446-9513.2019v6i2p103-127>

LIMA, M. J. F.; SANTOS, G. C.; PARANAIBA, A. C. Análise das mudanças ocasionadas na tributação das empresas optantes pelo simples nacional. **Revista da Micro e Pequena Empresa**. Campo Limpo Paulista, v. 13, n. 1, p. 32-50, 2019. <https://doi.org/10.6034/rmpe.v13i1.1323>

MIZAEL, G. A.; MURAD, C. G. C.; ANTONIALLI, L. M. Perspectivas da terceirização na administração pública na nova abordagem de contratação. **Revista Teoria e Prática em Administração**. João Pessoa, v. 10, n. 1, p. 25-37, 2020. <http://dx.doi.org/10.21714/2238-104X2020v10i1-49359>

NAR, M. The effects of behavioral economics on tax amnesty. *International Journal of Economics and Financial Issues*. v. 5, n. 2, p. 580-589, 2015. Disponível em: <https://ideas.repec.org/a/eco/journ1/2015-02-31.html>

NOGUEIRA, G. O. J. M.; SOUZA NETO, M. O.; SOARES, J. M. M. V. Planejamento tributário agressivo como forma de capitalização por meio do refis: um estudo em uma empresa familiar. **Revista Controle – Doutrina e Artigos**. Fortaleza, v. 17, n. 2, p. 259-282, 2019. <https://doi.org/10.32586/rcda.v17i2.536>

OLHER, B. S.; COSTA, I. S.; TEIXEIRA, M. I. Reflexões sobre os efeitos da terceirização dos cargos de apoio no serviço público federal: estudo de caso no Instituto Federal do Sudeste de MG campus Rio Pomba. **Revista Holos**. Natal, v. 5, p. 322-337, 2015. <https://doi.org/10.15628/holos.2015.2692>

PEREIRA, A. S. P.; SHITSUDA, D. M.; PARREIRA, F. J.; SHITSUDA, R. **Metodologia da pesquisa científica**. Santa Maria: UFSM, NTE, 2018. Disponível em: https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/15824/Lic_Computacao_Metodologia-Pesquisa-Cientifica.pdf?sequence=1

PETROLI, F.; PLASTINA, E. G. **Planejamento tributário em uma empresa prestadora de serviços: lucro presumido x simples nacional**. 2016. 25 f. Artigo (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2016. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/168718/001022197.pdf?sequence=1>

PIRES, L. A.; SILVA, I. A. **Planejamento tributário: lucro presumido x lucro real em uma empresa do comércio de Caxias do Sul**. In: Seminário de Iniciação Científica, Caxias do Sul, 2017.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SAMPAIO, L. E. T.; MARQUES, H. R. A importância do planejamento tributário nas micro e pequenas empresas. **Revista Controle – Doutrina e Artigos**. Fortaleza, v. 13, n. 1, p. 199-217, 2015. <https://doi.org/10.32586/rcda.v13i1.28>

SANTI, D. G. Planejamento tributário: um estudo de caso em uma empresa do ramo de prestação de serviços. **Revista Ciências Sociais em Perspectiva**. Cascavel, v. 19, n. 37, p. 104-123, 2020. <https://doi.org/10.48075/revistacsp.v19i37.23950>

TOVAR, L. Z.; MOREIRA, N. C. Neoconstitucionalismo e pós-positivismo: uma análise crítica em casos de planejamentos tributários. **Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito**. São Leopoldo, v. 10, n. 1, p. 41-54, 2018. <https://doi.org/10.4013/rechtd.2018.101.04>

ZANELLA, L. C. H. **Metodologia de pesquisa**. 2. ed. Florianópolis: Departamento de Ciências a Administração/UFSC, 2013. Disponível em: http://arquivos.eadadm.ufsc.br/EaDADM/UAB_2014_2/Modulo_1/Metodologia/material_didatico/Livro%20texto%20Metodologia%20da%20Pesquisa.pdf