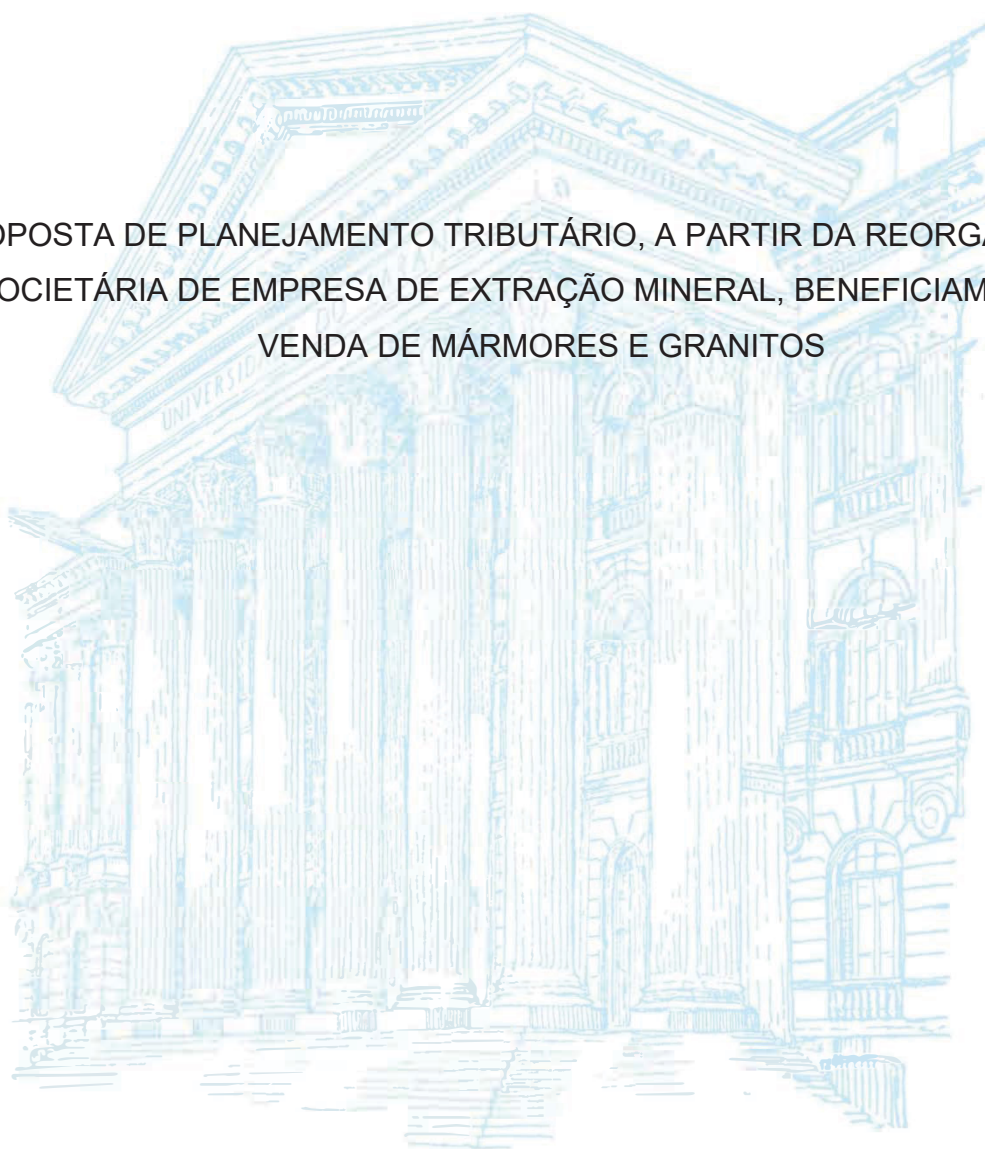


UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ISABELA CRISTINA BERGER

PROPOSTA DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, A PARTIR DA REORGANIZAÇÃO
SOCIETÁRIA DE EMPRESA DE EXTRAÇÃO MINERAL, BENEFICIAMENTO E
VENDA DE MÁRMORES E GRANITOS



CURITIBA

2025

ISABELA CRISTINA BERGER

PROPOSTA DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, A PARTIR DA REORGANIZAÇÃO
SOCIETÁRIA DE EMPRESA DE EXTRAÇÃO MINERAL, BENEFICIAMENTO E
VENDA DE MÁRMORES E GRANITOS

Projeto Interdisciplinar apresentado ao curso de MBA em Gestão Contábil e Tributária, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Gestão Contábil e Tributária.

Orientadora: Prof. Dra. Sayuri Unoki de Azevedo

CURITIBA

2025

RESUMO

O presente estudo apresenta uma proposta de planejamento tributário, a partir da reorganização societária de uma empresa do setor de extração mineral, beneficiamento e comercialização de mármore e granito, considerando a hipótese de redução de encargos tributários. A partir da composição atual da empresa, verifica-se a possibilidade de segregação das atividades em pessoas jurídicas distintas, com o objetivo de possibilitar a escolha do regime de tributação que represente o menor ônus fiscal dentre as opções vigentes, quais sejam: Lucro Real e Lucro Presumido. Além disso, avaliam-se os possíveis impactos da reforma tributária sobre a estrutura proposta.

Palavras-chave: Planejamento tributário; Reorganização societária; Regime de tributação.

SUMÁRIO

1 APRESENTAÇÃO	5
2 SITUAÇÃO-PROBLEMA	6
3 PROPOSTA TÉCNICA PARA A SITUAÇÃO-PROBLEMA	9
4 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	15

1 APRESENTAÇÃO

A empresa analisada desenvolve atividades de lavra de rochas ornamentais, com a extração de mármore e granito em jazidas próprias, bem como o beneficiamento industrial (serragem, corte, polimento, entre outros) e a posterior comercialização dos produtos beneficiados.

Adicionalmente, a empresa pretende ampliar seu escopo de atuação com a prestação de serviços especializados para a aplicação de revestimentos e execução de obras de acabamento em pedras ornamentais voltadas ao setor da construção civil.

Atualmente, todas essas atividades são exercidas em única empresa, cuja receita bruta anual já supera o limite de obrigatoriedade de adoção do regime de Lucro Real, estipulado pela legislação, com base na receita bruta de R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ao ano.

Neste formato, a empresa se encontra sem alternativas para fins de apuração e pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Diante desse cenário, vislumbra-se como alternativa viável a adoção de uma reorganização societária, integrada a um planejamento tributário.

Conforme discutido por Sousa e Gomes (2024), há possibilidade de se realizar planejamento tributário em conformidade com os princípios constitucionais tributários e alternativas previstas na legislação.

Ao estabelecer uma estrutura societária que permita a redução do custo tributário, dentro das possibilidades previstas na legislação, a empresa poderá obter maior rentabilidade em seu fluxo de caixa, o que viabilizará a realização de novos e maiores investimentos no seu segmento de atuação.

2 SITUAÇÃO-PROBLEMA

A partir da apresentação do tema, identifica-se como “situação-problema” o impacto da carga tributária incidente, caso a operação permaneça sendo realizada por uma única empresa. Conforme exposto anteriormente, diante da receita bruta atual, a centralização das atividades implica na obrigatoriedade de alocação do regime de tributação pelo Lucro Real.

Diante desse cenário, propõe-se analisar a realização de uma reorganização societária, a fim de possibilitar maior flexibilização na escolha do regime tributário aplicável a cada atividade econômica desenvolvida.

Para delimitar o escopo do diagnóstico fiscal, utilizou-se a ferramenta do check-list, respondendo com “sim”, “não” ou “talvez”, apresentado a seguir.

- a) Todas as atividades estão concentradas em uma única pessoa jurídica que já excede os limites para regimes alternativos? SIM.
- b) Atualmente, a operação unificada da empresa é justificada por um planejamento tributário? NÃO.
- c) É possível segregar a receita bruta total por segmento (extração, fabricação/beneficiamento, comércio e serviços)? SIM.
- d) É viável, por organização interna da empresa, separar as operações (extração, fabricação/beneficiamento, comércio e serviços) em unidades ou empresas distintas? SIM.
- e) É possível segregar os custos e despesas por segmento (extração, fabricação/beneficiamento, comércio e serviços)? TALVEZ. Por se tratar de operação sequencial, o custo da operação subsequente, será a aquisição do material da operação anterior. Neste viés, pode haver necessidade de fixar preço de venda, considerando parâmetros vinculados ao “preço de mercado”.
- f) As margens de lucro de cada atividade podem ser calculadas e comparadas com os parâmetros dos regimes (Lucro Real vs. Lucro Presumido)? TALVEZ. A

margem de lucro comparável, irá depender da projeção segregada dos custos, uma vez que somente há definição exata sobre a receita individualizada.

g) Há evidências de complexidade contábil que dificultam a gestão tributária atual? NÃO.

h) Após a segregação, cada nova entidade poderá optar por um regime tributário mais vantajoso? SIM.

i) A segregação das operações, está em conformidade com a legislação tributária vigente? SIM.

j) A nova estrutura, poderá contar com a documentação necessária para comprovar a real atividade econômica de cada segmento? SIM.

k) A nova estrutura societária e tributária já considera os impactos da reforma tributária? TALVEZ. Até a data de entrega do presente estudo (abril de 2025), apenas é possível considerar a unificação tributária de diversos impostos (PIS, COFINS, ICMS e ISS), situação que poderá alterar os custos, considerados para o mapeamento e definição dos regimes de tributação (lucro real ou presumido).

l) A estrutura proposta possui flexibilidade para se adaptar a possíveis alterações futuras decorrentes da reforma tributária? TALVEZ. Na reforma tributária envolvendo a receita e lucro, pode haver novos regramentos acerca dos regimes de tributação, o que não se verifica atualmente.

m) Há indicação de revisão das definições periodicamente? SIM.

A partir da análise do check-list, constata-se que a situação-problema está intimamente vinculada à possibilidade, ou não, de segregar as operações da empresa em entidades distintas, permitindo que cada nova estrutura adote regimes tributários potencialmente mais vantajosos.

Existem pontos de incerteza. Até o momento, não há definição clara sobre a possibilidade de segregação dos custos e despesas, considerando o atual compartilhamento de estruturas operacionais. Isso pode exigir a fixação de preços de

transferência internos, a fim de permitir uma análise mais assertiva da margem de lucro segregada por atividade.

Além disso, há necessidade de monitorar de forma contínua as alterações advindas da reforma tributária, especialmente quanto a tributação da receita e do lucro. No caso presente, a unificação dos tributos PIS e COFINS pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), e do ICMS e ISS-QN pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), impactará diretamente o mapeamento dos custos e a definição das margens operacionais.

Eventuais atualizações decorrentes da reforma tributária, deverão ser avaliadas em etapas subsequentes do planejamento.

3 PROPOSTA TÉCNICA PARA A SITUAÇÃO-PROBLEMA

A reorganização empresarial proposta, está fundamentada na legislação societária e tributária vigente. A partir das hipóteses previstas na legislação, é assegurada a autonomia das pessoas jurídicas, bem como a possibilidade de estruturação empresarial por meio da constituição de sociedades distintas entre si.

As sociedades limitadas (Ltda.) são reguladas pelo Código Civil (Lei n. 10.406/2002) e, de forma supletiva, pela Lei n. nº 6.404/1976, que rege as Sociedades Anônimas (S/A). A Lei de Sociedade Anônimas, inclusive, serviu de base para os pronunciamentos contábeis emitidos a partir de 2007, ante a convergência do Brasil às normas internacionais de contabilidade (IFRS).

No caso em análise, diante da necessidade de segregação de atividades atualmente exercidas por uma única empresa, propõe-se a realização de cisão parcial, como forma de viabilizar o planejamento tributário. Nesse cenário, a empresa original continuaria exercendo a atividade de lavra de rochas ornamentais (extração de mármore e granito em jazidas próprias), enquanto a parte cindida corresponderia aos ativos e passivos vinculados às atividades de beneficiamento industrial (serragem, corte, polimento), bem como à comercialização dos produtos beneficiados.

Com relação à cisão empresarial, dispõe o art. 229 da Lei n. 6.404/1976:

A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados.

O §1º do art. 229 da Lei n. 6.404/1976 dispõe que a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucederá a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão. A cisão parcial, pode ocorrer tanto em favor de empresa já existente quanto mediante constituição de nova sociedade.

No caso presente, sugere-se a criação de nova empresa, com composição societária diversa (se possível) ou, ao menos, com administradores diferentes, a fim de reforçar a demonstração de autonomia entre as pessoas jurídicas.

Considerando que a operação está firmada em reorganização empresarial, mediante segregação das atividades envolvidas, é essencial que a operação seja devidamente justificada sob o ponto de vista negocial, evitando-se a caracterização de simulação para fins de elisão fiscal indevida, conforme o parágrafo único do art.116 do Código Tributário Nacional:

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. [\(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001\)](#)

Historicamente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem adotado o critério do “propósito negocial” para avaliar a validade das reorganizações empresariais.

Nas situações em que se constata que a motivação da reorganização foi exclusivamente tributária, existe o risco de desconsideração dos efeitos tributários. Contudo, em decisão recente (proferida em 2024, mas referente aos fatos geradores de 2015), o próprio CARF considerou que *“não existe regra federal ou nacional que considere negócio jurídico inexistente ou sem efeito se o motivo de sua prática foi apenas a economia tributária”* (CARF, PAF 11065.727688/2019-59, acórdão 1201-06.328, sessão de 10/04/2024).

Concluindo tal posicionamento, o CARF considerou que *“não tem amparo no sistema jurídico a tese de que os negócios motivados por economia fiscal, não teriam ‘conteúdo econômico’ ou ‘propósito negocial’ e poderiam ser desconsiderados pela fiscalização”* (...).

Ainda que o precedente represente avanço aos contribuintes, quanto a segurança jurídica do planejamento tributário, recomenda-se prudência, pois diante

da alteração do posicionamento da jurisprudência administrativa, o risco apontado é latente.

Assim, além da economia fiscal, recomenda-se que sejam documentadas outras justificativas da operação, tais como: redesenho logístico, divisão de custos/pessoal contratado, estrutura gerencial independente, localização distinta das operações, redução de custos fixos, dentre outros fatores administrativos-organizacionais.

A cisão empresarial é considerada uma operação neutra para efeitos tributários. Com a segregação das atividades pela cisão parcial da empresa em análise, haverá maior flexibilidade na escolha do regime de tributação de cada atividade, considerando que a empresa atual se encontra obrigada ao Lucro Real, em razão da receita bruta superior a R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões), conforme art. 14, I da Lei n. 9718/1998 e art. 59, I da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n. 1700/2017, transcritos a seguir.

Lei n. 9718/1998 - Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas: I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses.

IN RFB n. 1700/2017 - Art. 59. São obrigadas ao regime de tributação do IRPJ com base no lucro real as pessoas jurídicas: I - cuja receita total no ano-calendário anterior tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no período, quando inferior a 12 (doze) meses.

É fato que, com os aspectos da reforma tributária, há possibilidade de aumento do limite de obrigatoriedade para o lucro real. Tal situação pode ser discutida no bojo do Projeto de Lei n. 2337/2021 de iniciativa da Câmara dos Deputados, quanto a reforma tributária sobre a renda, lucro e faturamento.

O referido projeto de lei ainda está em fase inicial, de apreciação pelo Senado Federal, de modo que se recomenda a observância das regras vigentes. Portanto, torna-se imprescindível o acompanhamento da tramitação sobre a reforma tributária (de modo amplo e não apenas com base no citado projeto de lei). Tal acompanhamento poderá ser realizado por equipe interna da empresa ou mediante contratação de consultoria externa.

Em paralelo, destaca-se a entrada em vigor da Lei Complementar n. 214/2025, que institui a partir de 2026, a substituição de PIS e COFINS pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). A CBS terá alíquota progressiva, iniciando-se em 0,9% (nove décimos por cento) sobre a receita de bens e serviços, evoluindo até o limite de 12% (doze por cento) a ser exigido a partir de 2033 – caso não ocorram novas relativizações/alterações.

Diante desse cenário, sugere-se que a empresa original mantenha a atividade de lavra de rochas ornamentais, para a extração de mármore e granito em jazidas próprias, com tributação pelo Lucro Presumido.

A recomendação considera a natureza lavra mineral, cujas despesas dedutíveis são reduzidas. Nesse regime, a tributação da receita (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) ocorreria com o encargo efetivo de 6,73% (seis inteiros e setenta e três décimos por cento) – advindo da presunção de 8% (oito por cento) da receita bruta para IRPJ e 12% (doze por cento) para CSLL, com aplicação dos respectivos percentuais de 25% e 9%, além de PIS e COFINS pelo formato cumulativo, sob a alíquota conjunta de 3,65%. Somente se houvessem despesas em proporção superior a 93% (noventa e três por cento) da receita bruta é que o lucro real poderia ser vantajoso.

As rochas ou minérios (ora tratados como sinônimos) podem ser vendidos para a nova empresa, que desenvolveria atividades de beneficiamento industrial (serragem, corte e polimento), bem como a comercialização dos produtos beneficiados, realizando a tributação pelo lucro real, mediante aplicação da alíquota estimada de 34% (trinta e quatro por cento) quanto a IRPJ e CSLL, além de PIS/COFINS pelo regime não-cumulativo, sob a alíquota de 9,25% (nove inteiros e vinte e cinco décimos por cento), com aproveitamento de créditos sobre os insumos.

Caso prestação de serviços venha a representar percentual relevante da receita na empresa industrial/comercial (resultado da cisão), recomenda-se avaliação quanto à possibilidade de desenvolvimento da atividade em CNPJ individualizado, com o fito de possibilitar a opção pelo lucro presumido. Nesse caso, a margem de presunção, tanto para o IRPJ, quanto para a CSLL é de 32% (trinta e dois por cento). Sendo assim, o encargo efetivo, conjugado com PIS/COFINS pelo regime cumulativo,

compreende 14,53% (catorze inteiros e cinquenta e três décimos por cento). O Lucro Presumido é vantajoso se as despesas dedutíveis não ultrapassarem 85% da receita – pois, nessa situação, o Lucro Real seria mais vantajoso.

Outro ponto de atenção refere-se à definição dos preços de transferência das rochas/minérios entre as empresas cindidas. Há risco de a operação ser considerada uma simulação com efeitos fiscais, quando em negociações entre empresas interligadas houver distorção do preço atribuído (superior ou inferior em comparação com o valor de mercado), desde que tal situação represente benefício tributário às empresas envolvidas.

Para avaliar a regularidade dos preços atribuídos, pode-se adotar, como referência, o princípio da plena concorrência, previsto na Lei n. 14.596/2023, como forma de alinhar aos padrões da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Referido princípio, estabelece que as transações entre partes relacionadas devem ser realizadas como se fossem entre partes independentes, a fim de que sejam observadas as condições de mercado. É um dos métodos estabelecidos para preço de transferência.

Inobstante tais regras sejam estabelecidas para regular operações entre pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil para as transações controladas com partes relacionadas no exterior, o racional é aplicado pela fiscalização nas transações entre partes relacionadas em âmbito nacional. Neste sentido, a jurisprudência do Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2005 OMISSÃO DE RECEITAS. CONTRATO FIRMADO ENTRE PARTES RELACIONADAS (CONTROLADORA E SUBSIDIÁRIA INTEGRAL). ALTERAÇÃO DE REMUNERAÇÃO AVENÇADA SEM ALTERAÇÃO CONTRATUAL. NEGÓCIO COMPROVADAMENTE MANTIDO FORA DE CONDIÇÕES DE MERCADO (ARM'S LENGTH). REFLEXOS FISCAIS. PROCEDÊNCIA.

É lícito o pacto e a relação comercial entre empresas do mesmo grupo empresarial, sob o mesmo controle societário. Contudo, inclusive considerando a previsão do art. 245 da Lei das S/A, devem ser observadas em tais transações plenas condições de mercado, como se efetuadas com terceiro alheio à cadeia societária (arm's length). Se cabalmente comprovado pelo Fisco que houve redução de faturamento mediante a alteração de valores nas prestações avençadas entre partes relacionadas (controladora e subsidiária integral), sem o respaldo contratual correspondente,

claramente, promovida fora de condições de mercado, mostra-se procedente a apuração de omissão de receitas”

(CSRF – 1ª Seção, 1ª Turma, Rel. Alexandre Evaristo Pinto, Processo Administrativo n. 16327.720173/2017-51, decisão n. 9101-005.908, sessão de 01/12/2021, DJ 14/02/2022. Grifos adicionados).

No caso em apreço, ocorreria benefício tributário se o preço atribuído possibilitar maior custo para empresa adquirente que realiza sua tributação pelo lucro real ou menor custo para a empresa adquirente que realiza sua tributação no lucro presumido. Dessa forma, recomenda-se a realização de estudo de mercado para que o preço atribuído na venda dos minérios fique próximo ao valor praticado em situações com condições similares, praticadas entre terceiros, não vinculados entre si, a fim de evitar qualquer risco de descaracterização com a consequente exigência do pagamento dos tributos federais, acrescidos de juros e multa.

Pelo exposto, conclui-se que a reorganização societária representa maior transparência contábil e operacional, além de oferecer mais flexibilidade estratégica para a realização de planejamento tributário e segurança jurídica frente às incertezas decorrentes da Reforma Tributária. Recomenda-se o acompanhamento técnico por consultoria especializada durante todas as fases do processo, de modo a assegurar plena conformidade com a legislação vigente e maior eficácia da reorganização societária e tributária.

4 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. *Código Civil*. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 11 jan. 2002.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional e regula normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 27 out. 1966.

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: seção 1, Brasília, DF, 23 nov. 2018. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm. Acesso em: 26 abr. 2025.

BRASIL. *Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025*. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Diário Oficial da União: seção 1 – Extra B, Brasília, DF, 16 jan. 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 26 abr. 2025.

BRASIL. *Lei das Sociedades por Ações*. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 17 dez. 1976.

BRASIL. *Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023*. Dispõe sobre regras de preços de transferência relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); altera as Leis nºs 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 12.973, de 13 de maio de 2014, e 12.249, de 11 de junho de 2010; e revoga dispositivos das Leis nºs 3.470, de 28 de novembro de 1958, 4.131, de 3 de setembro de 1962, 4.506, de 30 de novembro de 1964, entre outras. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 15 jun. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/lei/l14596.htm. Acesso em: 3 maio 2025.

BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. *Consulta de jurisprudência do CARF*. Disponível em: <https://www.gov.br/carfsrf/pt-br/acesso-a-informacao/jurisprudencia>. Acesso em: 26 abr. 2025.

BRASIL. Projeto de Lei nº 2.337, de 25 de junho de 2021. Altera a legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza das Pessoas Físicas e das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Diário da Câmara dos Deputados: seção 1, Brasília, DF, 25 jun. 2021. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2288389>. Acesso em: 26 abr. 2025.

SOUSA, José Wilson Bezerra de; GOMES, Douglas Willyam Rodrigues. Planejamento tributário como ferramenta de gestão empresarial à luz do arcabouço jurídico brasileiro. *Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação*, v. 10, n. 8, p. 2559–2574, 2024. Disponível em: <https://doi.org/10.51891/rease.v10i8.15390>. Acesso em: 26 abr. 2025.