

ASSESSORIA CONTÁBIL COM ÊNFASE NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DA EMPRESA X.

Uildaque Gonçalves da Silva¹

Luciana Silva Moraes²

Eladio Teixeira dos Santos Junior³

RESUMO

O presente trabalho teve como campo uma empresa, que para fins didáticos e por motivos de sigilo chamaremos de “EMPRESA X”. Trata-se de uma sociedade que atua no ramo do comércio atacadista de produtos alimentícios e leguminosos, tributada junto à Receita Federal do Brasil pelo lucro presumido e arrecadação estadual por conta-corrente fiscal. Este trabalho tem como principal objetivo, a verificação e reestruturação dos procedimentos e rotinas contábeis internas à organização, tendo em vista a adoção de procedimentos para a desoneração dos encargos tributários. Além disso, o estudo de informações geradas pelo Planejamento Tributário afim de verificar qual é a melhor opção tributária que venha a contribuir para otimizar seus gastos tributários, colaborando para a estabilidade econômico/financeira da organização. Para tanto, se realizou um levantamento teórico prévio dos conceitos indispensáveis à realização da presente pesquisa. Neste sentido, realizou-se estudos acerca dos regimes de tributação que a empresa esta inserida, bem como os regimes de tributação instituídos por lei. Em seguida, confrontou-se o conteúdo doutrinário com as práticas e rotinas operacionais da empresa. Já de posse de dados estratégicos, como, pontos fortes e fracos, ameaças e oportunidades, objetivos e expectativas de mercados da empresa, se verificou a necessidade incontestável da realização de tal trabalho, pois este, justifica-se pela

¹ Uildaque Gonçalves da Silva – Bacharel em Ciências Contábeis, Especialista em Auditoria e Controladoria, professor da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. uildaque@fasb.edu.br

² Luciana Silva Moraes - Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Gestão Ambiental, professora e pesquisadora da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis. Luciana@fasb.edu.br

³ Graduando em Ciências Contábeis – Faculdade São Francisco de Barreiras.
juniorgecon@hotmail.com

eminente deficiência de informação e insuficiente conhecimento técnico que possa subsidiar o processo decisório organizacional. Foram, então, apresentadas aos administradores, as análises, conclusões e sugestões quanto aos problemas identificados. E, por fim, foi-lhes apresentado orientações acerca do controle efetivo de suas atividades operacionais, colocando a disposição de seus diretores, sugestões simples e claras que, se bem aplicadas e mantidas, podem trazer resultados favoráveis à empresa, contribuindo para sua competitividade e continuidade no mercado.

Palavras-Chave: Planejamento Tributário. Procedimentos e Rotinas Contábe Regimes de Tributação. Encargos Tributários.

Keywords: Tax Planning. Routines Statements. Taxation schemes. Tax charges.

1. INTRODUÇÃO:

Desde os tempos antigos, a contabilidade já desempenhava um papel muito importante para a sociedade, onde já se via o início da atividade contábil, desde a atividade do pastoreio, quando o pastor contabilizava as suas ovelhas com a necessidade de controlar, medir e preservar o patrimônio familiar, usando pedrinhas para fazer a contagem, mesmo sem conhecer números e muito menos, a escrita. Conforme Marion (2000, p.32).

Se nós tivéssemos moeda, o denominador comum não seria ovelhas, mas sim o valor em dinheiro. Todavia, o que fica bem claro é que mesmo sem moeda, escrita e número, a contabilidade, como inventário, já existia, ficando evidenciado que ela é tão antiga quanto a existência do homem em atividade econômica, ou melhor, quem sabe, do homem sábio.

Com essa ferramenta que o homem desenvolveu, possibilita também a contabilização os nascimentos das ovelhas, pois toda vez que nascia uma ovelha ele notava que a quantidade aumentava. E assim foi que o homem deu o primeiro passo para o surgimento da contabilidade.

Assim com o passar do tempo o homem percebeu que já ficava difícil controlar o seu patrimônio com o uso de sua memória, pois a cada dia começava a

possuir maiores quantidades de valores e preocupava-lhe saber quanto poderia render e qual a forma mais simples de aumentar as suas posses, daí veio à necessidade do registro.

Muito tempo se passou e com a evolução dos conceitos contábeis e mercadológicos começou a se formalizar um novo cenário para o campo de atuação e métodos de mensuração da contabilidade, trazendo assim a necessidade da entidade buscar suporte nos métodos adotados por um sistema de informação contábil eficiente, buscando servir de suporte para a gestão de negócios e subsidiária de informações focadas no processo de tomada de decisão. Partindo do pressuposto que na atualidade está cada vez mais difícil sonegar tributos, que a carga tributária do Brasil é uma das maiores do mundo e que fisco a cada dia está aperfeiçoando suas ferramentas de cobrança e fiscalização, os conceitos e ferramentas tratadas em um verdadeiro e eficiente Planejamento Tributário, se destacam como sendo a melhor, ou talvez, única alternativa para as empresas inseridas no atual cenário mercadológico.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

No atual cenário mercadológico, aliado às alterações constantes na legislação tributária, vem à tona a necessidade das entidades buscar um planejamento tributário, tendo como fator de análise os tributos e seus reflexos na organização, visando minimizar o impacto destes, sobre a situação financeira, econômica e patrimonial das organizações, tendo em vista a adoção de procedimentos para a desoneração dos encargos tributários dentro dos ditames legais. Por isso, tem papel estratégico na preservação da empresa, em um ambiente de elevada carga tributária e mercados competitivos. Segundo Zanluca (2012):

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

Devido à complexidade do sistema tributário brasileiro deve-se analisar a realidade de cada entidade, aliada a um profundo conhecimento da legislação, utilizando métodos de análise abordados na acessória contábil, onde é possível o acompanhamento e distribuições de rotinas internas e externas, auxílio no processo

de obtenções de recursos potenciais, suporte técnico especializado no processo de gestão, contribuindo para maior eficiência na utilização dos recursos disponíveis.

Diante disso, é primordial que se tenha uma análise detalhada, avaliando alternativas dentro de uma perspectiva temporal para maximização dos lucros. Utilizando-se dos artifícios provindos do regime de tributação que apontará uma melhor forma de tributação para a empresa X.

Entende-se, portanto, que a empresa, ao adquirir personalidade jurídica assume um papel que vai além do atendimento à legislação tributária, pois assume um compromisso social, mantendo uma relação de reciprocidade com seus colaboradores e com a sociedade em geral. As empresas, de modo geral, possuem sim um fim inerente a sua razão de existir, gerar lucratividade para sócios e acionistas. Porém, deverá também trazer benefícios para a sociedade e para o meio ambiente, além de agregar valor socioeconômico aos produtos e serviços por ela fornecidos, o que chamamos de sustentabilidade empresarial.

Definir, com base na reestruturação de procedimentos e rotinas contábeis internas à organização, bem como, no estudo de informações geradas pelo Planejamento Tributário, qual a opção tributária que venha a contribuir para otimizar seus gastos tributários, colaborando para a estabilidade econômico/financeira da organização.

- ❖ Elaborar estudos acerca do Planejamento Tributário, quanto ferramenta de gestão e suporte indispensável para o sucesso empresarial;
- ❖ Abordar os regimes de tributação instituídos por lei, e qual seu impacto sobre a situação financeira, econômica e patrimonial da organização.
- ❖ Avaliar, com base nos procedimentos da assessoria contábil e adoção do planejamento tributário eficiente, qual a melhor regime de tributação a ser adotado pela organização;

3. METODOLOGIA

Foi utilizado o método indutivo para a compactação dos dados necessários à explanação da temática proposta. Segundo (WIKIPEDIA, 2007 p. 1) este método

consiste em partir de questões particulares até chegar a conclusões generalizadas. Desta forma, buscar-se-á analisar a situação tributária atual da empresa, por meio da observação, análise, simulação e exemplificação prática dos fenômenos que envolvem a problemática, para se chegar a uma conclusão universal acerca do tema proposto e do primeiro objetivo específico que foi tratado no segundo parágrafo.

Os dados necessários à explanação dos aspectos teóricos da matéria contábil, voltados para os métodos de análise da assessoria contábil e exame das técnicas do planejamento tributário, foram analisados através da pesquisa bibliográfica, que conforme Kant (1689- 1755) consiste que:

A pesquisa bibliográfica é o passo inicial na construção efetiva de um protocolo de investigação, quer dizer, após a escolha de um assunto é necessário fazer uma revisão bibliográfica do tema apontado. Essa pesquisa auxilia na escolha de um método mais apropriado, assim como num conhecimento das variáveis e na autenticidade da pesquisa.

Através da pesquisa aplicada buscar-se associar o conhecimento prático e o estudo do conteúdo teórico que regem a contabilidade, quanto, ciência capaz de contribuir para o melhor desempenho organizacional da entidade.

Para tanto, foi utilizada a pesquisa documental, que consiste em analisar documentos, relatórios, demonstrações dentre outros materiais utilizados na ciência contábil, para identificar a situação atual da empresa, que se dará através de estudo de caso aplicado. Buscou-se com isso responder o segundo objetivo específico que foi tratado no terceiro capítulo, traçando diretrizes futuras, tendo em vista, produzir ou reelaborar conhecimentos e criar condições necessárias a geração de informações capazes de contribuir para sucesso organizacional.

A pesquisa foi produzida pela abordagem exploratória dos dados, apresentando os estudos sobre os métodos de análise da assessoria contábil e exame das técnicas do planejamento tributário, tendo em vista proporcionar maior familiaridade com o problema, o tornando mais explícito. Segundo Prestes (2003, p. 26).

“Através da pesquisa exploratória, pode-se avaliar a possibilidade de desenvolvimento de um trabalho satisfatório, o que permite o estabelecimento dos critérios a serem adotados, bem como dos métodos e das técnicas práticas mais adequados.”

A forma de pesquisa utilizada foi à qualitativa, onde as fontes diretas de dados foram retiradas da empresa pesquisada e o como o instrumento chave de pesquisa foi o pesquisador. A pesquisa teve como amostra a empresa X, fonte representativa de um universo de 4 empresas de pequeno e médio porte do seguimento atacadista de alimentos, estabelecidas na cidade de Barreiras, região oeste da Bahia. Através das análises realizadas, buscar-se-á estabelecer critérios, métodos e técnicas a serem adotados, buscou responder o terceiro objetivo específico tratado no quarto capítulo, tendo em vista avaliar e indicar o regime de tributação adequado para a organização, visando reduzir notavelmente a carga tributária incidente sobre sua atividade operacional, contribuindo para a maximização de desempenho e diferencial competitivo frente aos concorrentes.

4. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, QUANTO FERRAMENTA DE GESTÃO E SUPORTE INDISPENSÁVEL PARA O SUCESSO EMPRESARIAL.

Diante de um mercado cada vez mais competitivo, o planejamento tributário tornou uma ferramenta indispensável para o sucesso empresarial, onde procura avaliar os regimes de tributação apropriado para a organização, procurando o melhor enquadramento tributário a fim de reduzir impostos e tributos resultando em uma melhor economia para empresa. O art. 3º do CTN - Código Tributário Nacional conceitua tributo:

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.

O principal obstáculo para se abrir uma empresa, é a falta de conhecimento da grande maioria dos empresários da alta carga tributaria do país sendo, muito complexa e onerosa, compostas por inúmeras leis e suas constantes alterações, que confunde aos empresários e dificulta se manterem sempre atualizados. Com isso vem a dificuldade de se implantar o planejamento tributário, onde a classe empresarial não aproveita os recursos que esse procedimento fornece, para beneficiar seu empreendimento. Essa ferramenta permite perceber a real situação da empresa, sugerir diretrizes, traçando um trâmite confiável para o futuro da organização, apresentando melhores resultados para a empresa.

O planejamento tributário, também conhecido como elisão fiscal é um ato preventivo que, dentro da escrita da legislação brasileira vigente, visa encontrar mecanismos que permitam diminuir o desembolso financeiro com pagamento de tributos, tornando-se algo latente nas administrações empresarias. Tal procedimento poderá contribuir significativamente para que a empresa obtenha benefícios de caráter fiscal, dos quais podemos citar, a recuperação e aproveitamento de créditos tributários, o aproveitamento de incentivos fiscais e as diversas formas de tributação das pessoas jurídicas, buscando de forma legal contemplar a empresa com benefícios que podem ser de caráter imediato, ou que, venham a beneficiar vários exercícios futuros.

Ao contrário da elisão fiscal que é um ato lícito, em que o sujeito passivo busca evitar, reduzir ou postergar o recolhimento do tributo, a evasão fiscal (sonegação fiscal) é uma conduta ilegal de economia tributária, norteadas e baseadas em crimes caracterizados e tipificados pela Lei 8.137/90, onde são manifestados claramente as situações de omissão, declaração falsa, fraude, falsificação ou alteração de nota fiscal, apropriação indébita entre outras.

Através das análises realizadas deve-se examinar a estrutura da empresa e o tipo de regime de tributação, que irá contribuir para menor gasto com encargos tributário, se pelo Lucro Real, Simples Nacional ou o Lucro Presumido. O planejamento tributário de uma empresa deve decorrer de uma análise criteriosa por parte do contabilista. Segundo Borges (2001, p. 23):

Há alternativas legais válidas para grandes empresas, mas que são inviáveis para as médias e pequenas, dado o custo que as operações necessárias para execução desse planejamento podem exigir. A relação custo/benefício deve ser muito bem avaliada. Não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/benefício variam muito em função dos valores envolvidos, da época, do local, etc.

Parte-se do diagnóstico das diversas opções de modalidades dos tributos federais, estaduais e municipais a serem escolhidos, observando o porte da empresa. Através de um estudo criterioso poder-se-á escolher pela melhor forma de recolhimento dos tributos. Considera-se como melhor forma para a empresa a modalidade de recolhimento dos tributos que conceba menor gasto e maior desoneração dos encargos tributários. Para que se possa fazer um bom planejamento tributário, se faz necessário um esforço conjunto e um alinhamento

dos objetivos empresariais, com o envolvimento incondicional de empresários, administradores e contadores. Fabretti (2005, p. 152-153) comenta que:

Portanto, devem-se estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou existência de lacunas (“brechas”) na lei, que possibilitem realizar a operação pretendida, da forma menos onerosa possível para o contribuinte, sem contrariar a lei.

Atualmente no Brasil, um dos países que possui a maior carga tributária do mundo, encontra-se em vigor basicamente três tipos de regime tributação para as empresas se enquadrarem, quais sejam:

- Simples Nacional
- Lucro Presumido
- Lucro Real

Para escolher a melhor opção de enquadramento tributário. Há a necessidade de todo um planejamento, pois cada regime tributário tem a sua individualidade e uma legislação própria, tendo regras que determina todos os procedimentos a serem cumpridos pela empresa tais como: declarações, obrigações e a forma de apuração de impostos.

5. REGIMES DE TRIBUTAÇÃO, E QUAL SEU IMPACTO SOBRE A SITUAÇÃO FINANCEIRA, ECONÔMICA E PATRIMONIAL DA ORGANIZAÇÃO.

Através dos regimes de tributação instituídos por lei, recomenda-se, portanto, junto à assessoria contábil, a realização de um estudo detalhado, visando subsídios para tomada de decisão pela melhor forma de tributação, estimando-se receitas e custos em orçamento anual ou valores contábeis históricos, devidamente ajustados em expectativas realistas, para só então, determinar qual o melhor regime tributário a se enquadrar. A opção deve recair para aquela modalidade em que o pagamento de tributos, compreendendo não somente o IRPJ e CSLL, mas também o PIS, COFINS, IPI, ISS, ICMS e INSS se dê de forma menos onerosa atendendo também às limitações legais de opção a cada regime de tributação (Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real).

Apresenta-se a seguir uma síntese de cada regime tributário.

5.1. SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº. 123, de 14.12.2006, aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte. O Simples Nacional, também conhecido como Super Simples, implica no recolhimento, mediante um único documento de arrecadação (DAS), dos seguintes impostos e contribuições: IRPJ, PIS, COFINS, IPI, CSLL, INSS, ICMS e ISS.

A LC 123/06 estabelece normas gerais relativas às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, abrangendo, não só o regime tributário diferenciado (Simples Nacional), como também aspectos relativos às licitações públicas, às relações de trabalho, ao estímulo ao crédito, à capitalização e à inovação, ao acesso à justiça, dentre outros.

A ideia do Simples Nacional era a possibilidade de diminuir a informalidade, de uma efetiva integração entre as administrações tributárias e de uma melhoria do ambiente de negócios no país que facilitasse para pequeno empreendedor o desenvolvimento de seu negócio.

O Simples Nacional foi criado pela Lei Geral da Micro e Pequena Empresa a fim de amortizar a carga tributária e simplificar os processos para essas organizações. Conforme pode-se observar no disposto do art. 2º da lei Complementar nº 123, de 2006:

O tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte de que trata o art. 1º desta Lei Complementar será gerido pelas instâncias a seguir especificadas: I - Comitê Gestor do Simples Nacional, vinculado ao Ministério da Fazenda, composto por 4 (quatro) representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, como representantes da União, 2 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 2 (dois) dos Municípios, para tratar dos aspectos tributários; e II - Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com a participação dos órgãos federais competentes e das entidades vinculadas ao setor, para tratar dos demais aspectos, ressalvado o disposto no inciso III do caput deste artigo; III - Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios, vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, composto por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal, dos Municípios e demais órgãos de apoio e de registro empresarial, na forma definida pelo Poder Executivo, para tratar do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas.

Em relação às declarações exigidas pelo o governo, as Micro Empresas e a Empresas de Pequeno Porte optantes do Simples Nacional apresentarão, anualmente, declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais que será entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da internet, até o último dia do mês de março do ano-calendário.

A jurisdição para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias referentes ao Simples Nacional é da Secretaria da Receita Federal do Brasil e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

5.2. LUCRO PRESUMIDO

É uma forma de tributação simplificada do IRPJ e da CSLL, na qual os tributos são calculados com base em um percentual presumido estabelecido sobre a receita bruta auferida pela a empresa no período de apuração.

Consoante a Instrução Normativa SRF nº 355, de 29 de agosto de 2003, em seu artigo 4º:

Considera-se receita bruta, para os fins de que trata esta Instrução Normativa, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

O IRPJ e CSLL são apurados trimestralmente e recolhidos até o último dia útil do mês seguinte. São atribuídas sobre a base tributáveis as alíquotas de 15% e 9%, respectivamente, índices sobre receitas com base em percentual de presunção variável entre 1,6% a 32% do faturamento. Onde o ramo de atividade determina o percentual presumido a ser aplicado.

O PIS e COFINS são calculados diretamente sobre o faturamento bruto proveniente da venda de produtos e serviços tributáveis, bem como, da atuação em atividades não contempladas por tratamento diferenciado em relação às contribuições. As alíquotas do PIS e da COFINS são atribuídas sobre a base tributável aplicadas à razão de 0,65% e 3%, respectivamente.

O Lucro Presumido segue o princípio da cumulatividade, ou seja, no regime cumulativo o tributo incide em duas ou mais etapas da circulação de mercadorias, no chamado efeito cascata, sem que na etapa posterior possa ser abatido montante pago na etapa anterior.

Para uma escolha segura, o empresário necessita prever o percentual de lucro que espera ter em relação ao faturamento bruto, para obter a base para o cálculo do imposto. Não importando se ao final do ano calendário for apurado prejuízo ou lucro.

Abaixo se encontra uma tabela demonstrando os tipos de atividades.

Tabela 01- Tipos de Atividades

Grupo	Tipos de Atividade
I	Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico. Carburante e gás natural
II	Venda de mercadorias - Transporte de cargas - Serviços hospitalares - Atividades imobiliárias - Atividade Rural - Construção por empreitada com emprego de material próprio - Industrialização com material fornecido pelo encomendante - Outras atividades sem percentual específico.
III	Serviços de transporte (exceto cargas) - Serviços em geral cuja receita bruta anual seja inferior a R\$ 120.000,00 (exceto hospitalares, de transporte, de profissão regulamentada)
IV	Serviços em geral (inclusive mão-de-obra para construção civil e profissão regulamentada) - Intermediação de negócios - Administração, locação ou cessão de bens móveis, imóveis e de direitos de qualquer natureza

Fonte: Receita Federal(2012)

É importante resaltar quando a empresa exerce mais de uma atividade, esse será aplicado percentual a cada faturamento. O quadro abaixo demonstra o percentual prático sobre a receita para os vários tipos de atividades:

Tabela 02 – Percentual

Atividade	Lucro Presumido Base de Cálculo (percentual sobre a receita Bruta)	IRPJ (alíquota 15%) (percentual prático sobre a receita)	Lucro Presumido Base de Cálculo (percentual sobre a receita Bruta)	CSLL (alíquota 9%) (percentual prático sobre a receita)
I	1,6%	0,24	12%	1,08%
II	8%	1,2	12%	1,08%
III	16%	2,4	12%	1,08%
IV	32%	4,8	32%	2,88%

Fonte: Receita Federal (2012)

5.3. LUCRO REAL

O lucro real será determinado a partir do lucro líquido do período de apuração obtido na escrituração contábil (antes da provisão para o imposto de renda). Deverá ser ajustado através das adições de despesas não dedutíveis e exclusões de receita não tributável, afim de se obter o lucro fiscal, base de calculo para IRPJ e CSLL. De acordo com o art. 247 do RIR/1999:

lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

O IRPJ e CSLL podem ser apurados trimestralmente, tem como período base o término de cada trimestre, ou seja, sobre o lucro líquido do trimestre, que é apurado na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) no final de cada trimestre dentro do ano-calendario, tendo 4 (quatro) apurações definitivas. O prejuízo fiscal de um trimestre, só poderá reduzir até o limite de 30% o Lucro Real dos trimestres seguintes.

Poderá ainda ser apurados anualmente, por estimativa mensal, onde são recolhidos os tributos mensalmente, calculados com base no faturamento adotando aos mesmos critérios de apuração do lucro presumido, ou ainda com base em levantamento de balancetes de redução ou suspensão. Poderá compensar integralmente os prejuízos com lucros apurados dentro do mesmo ano-calendario, e ao final do ano a empresa levanta o balanço anual e apura o lucro real no exercício,

ajustando o valor dos tributos ao seu resultado real. São atribuídas sobre a base tributável as alíquotas de 15% e 9%, para IRPJ e CSLL, respectivamente.

O PIS e a COFINS são calculados com base no regime não cumulativo. Este consiste em deduzir dos débitos apurados de cada contribuição, os respectivos créditos admitidos na legislação. As alíquotas do PIS e da COFINS são atribuídas sobre a base de débito e crédito tributável aplicada à razão de 1,65% e 7,6%, respectivamente.

No lucro real adota-se o princípio da não-cumulatividade do tributo, ou seja, no regime não-cumulativo a empresa tem o direito de se apropriar do crédito das operações de entrada, além de outros autorizados por lei, deduzindo-os do imposto incidente sobre suas operações próprias.

O lucro real corresponde ao resultado contábil ajustado pelas adições e exclusões ou compensações estabelecidas em lei, que são feitas extra contabilmente através do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

As vantagens do Lucro Real são:

- Não existe possibilidade de pagamento a maior ou a menor do que o devido. Pois o imposto incide sobre o lucro efetivo da pessoa jurídica;
- Compensação de Prejuízos conforme a legislação orienta;
- Opção por Incentivos Fiscais;
- Distribuição aos Sócios do Lucro Efetivo.

A principal desvantagem do lucro real procede da obrigatoriedade de escriturações comercial e fiscal.

6. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Este estudo de caso teve como campo a empresa EMPRESA X, uma sociedade limitada, consolidada há 15 anos no mercado do oeste da Bahia no ramo de distribuição no atacado e varejo de alimentos e produtos alimentícios e leguminosos. Porém, os sócios-proprietários se dizem preocupados por não terem total confiança em seus sistemas de gestão e controle interno, tendo em vista o desconhecimento de seus gestores, os próprios proprietários, dos aparatos contábeis que possam contribuir para um sistema de controle mais eficiente e uso de seus recursos de maneira eficaz.

Os resultados da presente pesquisa, em relação ao estudo desenvolvido, tendo como premissas básicas os procedimentos da assessoria contábil e

planejamento tributário, onde foram bastante debatidos junto à administração da empresa, buscando proporcionar aos gestores, subsídios conceituais em relação aos temas, bem como, demonstrar a eficiência e eficácia de sua implementação junto ao corpo diretivo da organização.

Neste propósito o objetivo principal deste estudo de caso é a verificação e reestruturação dos procedimentos e rotinas contábeis internas à organização, tendo em vista a adoção de procedimentos para a desoneração dos encargos tributários, bem como, no estudo de informações geradas pelo Planejamento Tributário, qual é a melhor opção tributária que venha a contribuir para otimizar seus gastos tributários, colaborando para a estabilidade econômico/financeira da organização.

No entanto, como já citado anteriormente, a empresa não possuía um método eficiente de Planejamento Tributário, o que viria a comprometer os resultados da pesquisa como suporte operacional a ser implementado pela gestão empresarial. Porém, decidiu-se pela manutenção do quadro real da empresa, ou seja, se utilizaria, portanto, os métodos e os procedimentos da assessoria contábil e planejamento tributário, praticados pela empresa para que se chegasse a um diagnóstico tempestivo de suas atividades operacionais.

As Demonstrações Contábeis foram ajustadas a valores, disponibilizados pela própria empresa, para que viessem a retratar a sua real situação econômica, financeira e patrimonial, e ainda, para trazer ao leitor uma real perspectiva do porte da empresa foco deste estudo.

Tabela 03 :

BALANÇO PATRIMONIAL*Empresa: X**Posição: 30/09/2012*

BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO	31/03/2012	30/06/2012	30/09/2012
Ativo Circulante	624.070,03	722.856,41	784.402,08
Caixa	30.150,00	33.755,00	38.555,50
Banco Conta Movimento	9.133,56	7.317,22	12.500,78
Clientes	98.458,23	111.456,97	126.859,45
Estoques	485.263,24	568.350,22	601.227,35
Outros Créditos	1.065,00	1.977,00	5.259,00
Realizável a Longo Prazo	1.522,00	2.729,00	7.269,00
Permanente	19.282,00	32.492,00	61.228,00
Investimentos	-	-	-
Imobilizado	19.282,00	32.492,00	61.228,00
Diferido	-	-	-
TOTAL ATIVOS	644.874,03	758.077,41	852.899,08
PASSIVO	38.717,00	39.082,00	39.447,00

Passivo Circulante	438.822,10	472.277,66	534.431,08
Fornecedores	377.515,30	408.636,44	435.140,91
Obrigações Sociais	26.463,20	27.680,25	42.653,53
Obrigações Tributárias	12.688,60	13.371,97	23.514,42
Outras Obrigações	22.155,00	22.589,00	33.122,22
Exigível a Longo Prazo	13.604,00	27.183,00	59.108,00
Patrimônio Líquido	192.447,93	258.616,75	259.360,00
Capital Social	80.000,00	80.000,00	80.000,00
Lucros Acumulados	112.447,93	178.616,75	179.360,00
TOTAL PASSIVOS	644.874,03	758.077,41	852.899,08
DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS DO EXERCÍCIO			
	31/03/2012	30/06/2012	30/09/2012
Receita Operacional Bruta	344.067,34	283.665,57	311.179,48
Deduções	41.729,96	52.095,32	53.978,52
Receita Operac. Líquida	302.337,38	231.570,25	257.200,96
Custo das Merc. Vendidas	196.440,40	140.199,34	156.707,69
Lucro Bruto	105.896,98	91.370,91	100.493,27
Despesas Operacionais	20.181,01	24.944,98	27.277,59
Despesas com Vendas	4.161,01	5.254,98	5.667,59
Despesas Administrativas	19.620,00	17.530,00	17.690,00
Outras Rec/Desp. Operacion	1.400,00	1.160,00	1.220,00
Lucro/Prejuízo Operacional	60.534,96	42.480,95	48.638,09
Resultado Financeiro	(7.819,00)	(10.320,00)	(11.712,00)
Receitas Financeiras	315,00	361,00	489,00
Despesas Financeiras	8.134,00	10.681,00	12.201,00
Resultado Operac. Líquido	52.715,96	32.160,95	36.926,09
Resultado não Operacional			
Resul. antes dos Tributos	52.715,96	32.160,95	36.926,09
Provisão Impostos	(7.844,74)	(6.467,58)	(7.094,89)
LUCRO LÍQUIDO	51.871,22	33.693,37	36.408,79

Neste sentido, foi feito um levantamento das informações obtidas no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado, na qual foram evidenciados os três primeiros trimestre de 2012. Com isso, foi feito o cálculo baseado no IRPJ pelo regime de tributação lucro presumido, simples nacional e lucro real, para fazer o comparativo das modalidades de tributação, conforme a seguir:

6.1. CALCULO LUCRO PRESUMIDO

A empresa tem como atual modalidade de tributação o lucro presumido, o percentual aplicado para a apuração da base de cálculo do IRPJ é de 8% e da CSLL é de 12%.

A seguir serão demonstrados os cálculos do 1º, 2º e 3º trimestre de 2012.

- 1º Trimestre de 2012.

Receita trimestral: R\$ 344.067,34

Lucro Presumido (IRPJ)= R\$ 344.067,34 x 8% = R\$ 27.525,39

Lucro Presumido (CSLL)= R\$ 344.067,34 x 12% = R\$ 41.288,08

TRIBUTO	VALOR
IRPJ = R\$27.525,39 x 15%	R\$4.128,81
CSLL = R\$41.288,08 x 9%	R\$3.715,93
Total	R\$7.844,74

- 2º Trimestre de 2012.

Receita trimestral: R\$ 283.665,57

Lucro Presumido (IRPJ)= R\$ 283.665,57 x 8% = R\$ 22.693,25

Lucro Presumido (CSLL)= R\$ 283.665,57 x 12% = R\$ 34.039,87

TRIBUTO	VALOR
IRPJ = R\$22.693,25 x 15%	R\$3.403,99
CSLL = R\$34.039,87 x 9%	R\$3.063,59
Total	R\$6.467,58

- 3º Trimestre de 2012.

Receita trimestral: R\$ 311.179,48

Lucro Presumido (IRPJ)= R\$ 311.179,48 x 8% = R\$ 24.894,36

Lucro Presumido (CSLL)= R\$ 311.179,48 x 12% = R\$ 37.341,54

TRIBUTO	VALOR
IRPJ = R\$24.894,36 x 15%	R\$3.734,15
CSLL = R\$37.341,54 x 9%	R\$3.360,74
Total	R\$7.094,89

O lucro presumido é calculado trimestralmente. Para poder encontrar base de presunção, foi aplicado 8% e 12% para IRPJ e CSLL respectivamente.

No calculo do PIS e COFINS foi utilizado a alíquota da modalidade cumulativa de 0.65% e 3% respectivamente.

Segue abaixo o quadro demonstrativo dos impostos:

Receita Tributável	R\$ 281.673,72
PIS 0,65%	R\$ 1.830,88
COFINS 3%	R\$ 8.450,21
TOTAL	R\$ 10.281,09

Para calcular o PIS e COFINS a receitas dos três trimestres foram somadas totalizando R\$ 938.912,39 depois subtraídos pela receita não tributáveis R\$657.238,67, e logo após farão aplicadas as alíquotas correspondentes 0.65% e 3% sobre a receita tributáveis R\$ 281.673,72.

Diante disso, podemos observa-se que a empresa pagou o montante de R\$ 31.688,30, impostos esses relativos a CSLL, IRPJ, PIS, COFINS.

6.2. CÁLCULO SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional, por ser um sistema que envolve todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e municípios), abrange implica no recolhimento, mediante um único documento de arrecadação (DAS), dos seguintes impostos e contribuições: IRPJ, PIS, COFINS, IPI, CSLL, INSS, ICMS e ISS com uma carga reduzida e seu cálculo é efetuado tendo como base o faturamento anual da empresa. A alíquota que será utilizada para apuração da obrigação a ser recolhida, varia de acordo com a receita dos últimos doze meses, conforme quadro a seguir:

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio, Vigentes a partir de 01/01/2012.

Tabela 04 – Simples Nacional - Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%

De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23 %	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32 %	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42 %	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51 %	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61 %	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: Receita Federal (2012)

Desta forma, analisando o faturamento dos últimos nove meses da empresa x que totaliza R\$ 938.912,39 foi feito um estudo para calcular o imposto. Foi necessário ter o faturamento dos últimos dozes meses anteriores ao mês de apuração, para saber qual seria a alíquota a ser utilizada para calcular o imposto de cada período apresentado. Tendo como base a tabela do simples do anexo I a empresa esta na faixa com faturamento entre R\$ 1.080.000,01 a R\$ 1.260.000,00 de todos os meses calculados. Desta forma, foi utilizado a alíquota efetiva demonstrado na tabela abaixo. Com isso o tributo que teria que ser recolhido na guia de Simples Nacional seria:

Tabela 05 – calculo do Simples Nacional

Mês	Faturamento	Alíquota	Imposto a pagar
Janeiro	R\$117.201,77	6,39%	R\$7.489,19
Fevereiro	R\$116.857,33	6,59%	R\$7.700,90
Março	R\$117.546,20	6,46%	R\$7.593,48

Abril	R\$94.189,03	6,31%	R\$5.943,33
Maio	R\$93.417,14	6,29%	R\$5.875,94
Junho	R\$93.232,00	6,25%	R\$5.827,00
Julho	R\$101.885,65	6,41%	R\$6.530,87
Agosto	R\$102.691,38	6,51%	R\$6.685,21
Setembro	R\$101.891,85	6,57%	R\$6.694,29

Após a aplicação do cálculo pode-se observar que a empresa pagaria R\$60.340,21 de imposto se optasse por essa modalidade, ficou evidenciado um aumento de R\$28.651,91 do custo tributário, comparado com o regime de tributação que a empresa esta enquadrada atualmente.

6.3. CALCULO LUCRO REAL

Para calcular o imposto pelo lucro real, foi sugerido optar pela apuração trimestral, onde o imposto de renda e a contribuição social e calculado sobre o resultado antes dos tributos. A alíquota do imposto de renda é 15% podendo ser adicionado 10% se a parcela do lucro estimado exceder R\$20.000,00 mensal ou R\$60.000,00 trimestral.

Nesta aplicação não tem nenhuma adição nem exclusão para utilizar no calculo do imposto.

O cálculo do IRPJ e CSLL com base no lucro real do 1º, 2º e 3º trimestre de 2012, esta evidenciado no quadro abaixo:

- Calculo IRPJ do 1º trimestre de 2012

LUCRO CONTÁBIL	R\$52.715,96
ADIÇÕES	R\$ -
EXCLUSÕES	R\$ -
BASE DE CALCULO	R\$52.715,96
IRPJ A RECOLHER 15%	R\$7.907,39
BASE DE CALCULO ADICIONAL	R\$ -
IRPJ ADICIONAL A RECOLHER	R\$ -
TOTAL DO IRPJ	R\$7.907,39

- Calculo IRPJ do 2º trimestre de 2012

LUCRO CONTÁBIL	R\$32.160,95
ADIÇÕES	R\$ -
EXCLUSÕES	R\$ -
BASE DE CALCULO	R\$32.160,95
IRPJ A RECOLHER 15%	R\$4.824,14
BASE DE CALCULO ADICIONAL	R\$ -
IRPJ ADICIONAL A RECOLHER	R\$ -
TOTAL DO IRPJ	R\$4.824,14

- Calculo IRPJ do 3º trimestre de 2012

LUCRO CONTÁBIL	R\$36.926,09
ADIÇÕES	R\$ -
EXCLUSÕES	R\$ -
BASE DE CALCULO	R\$36.408,79
IRPJ A RECOLHER 15%	R\$5.538,91
BASE DE CALCULO ADICIONAL	R\$ -
IRPJ ADICIONAL A RECOLHER	R\$ -
TOTAL DO IRPJ	R\$5.538,91

Diante disso, observa-se que a empresa vai pagar de IRPJ no período estudado o montante de R\$18.270,44.

- Calculo CSLL do 1º trimestre de 2012

LUCRO CONTÁBIL	R\$52.715,96
ADIÇÕES	R\$ -
EXCLUSÕES	R\$ -
BASE DE CALCULO	R\$51.871,22
CSLL A RECOLHER 9%	R\$4.744,44
TOTAL DO IRPJ	R\$4.744,44

- Calculo CSLL do 2º trimestre de 2012

LUCRO CONTÁBIL	R\$32.160,95
ADIÇÕES	R\$ -
EXCLUSÕES	R\$ -

BASE DE CALCULO	R\$32.160,95
CSLL A RECOLHER 9%	R\$2.894,49
TOTAL DO IRPJ	R\$2.894,49

- Calculo CSLL do 3º trimestre de 2012

LUCRO CONTÁBIL	R\$36.926,09
ADIÇÕES	R\$ -
EXCLUSÕES	R\$ -
BASE DE CALCULO	R\$36.926,09
CSLL A RECOLHER 9%	R\$3.323,35
TOTAL DO IRPJ	R\$3.323,35

Diante disso, observa-se que a empresa pagaria de CSLL no período estudado o montante de R\$10.962,28.

O PIS e a COFINS são calculados com base no regime não cumulativo. As alíquotas dos mesmos são atribuídas sobre a base de debito e credito tributável aplicada à razão de 1,65% e 7,6%, respectivamente.

Atualmente empresa tem como ramo o comércio atacadista e produtos alimentícios e leguminosos, onde 70% dos produtos são isentos não sofre incidência de PIS e COFINS. Para calcula os respectivos impostos utilizou-se a receita tributada que corresponde a 30% da receita total dos nove meses, que somado totaliza R\$ 938.912,39, onde foi aplicada o percentual citado a cima para obter a receita tributada que é R\$281.673,72 e assim aplica as alíquotas respectivas das contribuições para obter o debito. Com isso foi totalizado as receitas somadas com as despesas dedutíveis para obter o credito e assim confrontar com o debito, resultando no valor de R\$165,79 e R\$763,62 para o PIS e COFINS respectivamente, como segue no quadro abaixo:

CÁLCULO PIS E COFINS NÃO CUMULATIVO	
RECEITA DE VENDA TRIBUTADA	R\$281.673,72
PIS 1,65% DÉBITO	R\$4.647,62
COFINS 7,60% DÉBITO	R\$21.407,20

COMPRAS MERCADORIAS	R\$201.171,60
FRETE	R\$8.246,89
ENERGIA	R\$18.263,01
ALUGUEL	R\$19.600,00
DEPRECIACÃO	R\$7.367,45
COMBUSTIVEL	R\$16.977,09
PIS 1,65% CRÉDITO	R\$ 4.481,83
COFINS 7,60% CRÉDITO	R\$20.643,58
TOTAL PIS A RECOLHER	R\$165,79
TOTAL COFINS A RECOLHER	R\$763,62

Diante disso, observa-se que a empresa vai pagar de PIS e COFINS no período estudado o montante de R\$929,41.

6.4. ANALISE DOS RESULTADOS OBTIDOS

Segue abaixo o quadro comparativo das modalidades de tributação: Lucro Presumido X Simples Nacional X Lucro Real:

COMPARATIVO LUCRO PRESUMIDO X SIMPLES NACIONAL X LUCRO REAL			
	LUCRO PRESUMIDO	SIMPLES NACIONAL	LUCRO REAL
IRPJ	R\$11.266,95	R\$ -	R\$18.270,44
CSLL	R\$10.140,26	R\$ -	R\$10.962,28
PIS	R\$1.830,88	R\$ -	R\$165,79
COFINS	R\$8.450,21	R\$ -	R\$763,62
DAS	R\$ -	R\$60.340,21	R\$ -
TOTAL	R\$31.688,30	R\$60.340,21	R\$30.162,13

Como pode-se observar no quadro acima, a melhor forma de tributação para a empresa seria o lucro real. O montante que foi pago de impostos por meio do lucro presumido, que é a modalidade atual da empresa, foi de R\$31.688,30, enquanto se houvesse sido tributada pelo lucro real teria um montante de R\$30.162,13, obtendo, assim, uma economia tributária de R\$1.526,17.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi discutir e demonstrar a real situação da empresa verificando e reestruturando os procedimentos e rotinas contábeis internas à organização, tendo em vista a adoção de procedimentos providos da assessoria contábil, bem como, no estudo de informações geradas pelo Planejamento Tributário, qual é a melhor opção tributária que venha resultar em real economia para a empresa. Demonstra que cada empresa deve ser analisada individualmente, cabendo uma profunda análise para a opção da melhor tributação, podendo este fator ser determinante para o sucesso ou fracasso dos negócios, independente do porte da empresa.

Durante o desenvolvimento desse trabalho, foram estudados três regimes de tributação instituídos por lei vigente no país. O simples nacional é o regime simplificado, que são pagos em uma guia (DAS) oito impostos como foi citado no trabalho.

No lucro presumido para poder encontrar a base de cálculo é calculado por meio de percentuais definidos em lei, que foram mencionados no trabalho. Calculando-se a base de presunção e após é calculado o IRPJ e CSLL. A empresa tem como regime de tributação essa modalidade de tributação.

O lucro real é a forma mais exata de calcular o IRPJ e o CSLL, por meio do lucro tributável. Esse regime de tributação após o término desse trabalho foi a melhor modalidade para a empresa, pois mostrou neste trabalho que a empresa teria uma economia tributária de R\$1.526,17, demonstrando ser o melhor regime de tributação para a empresa no período subsequente. Ao optar por esse regime, a empresa terá as obrigações acessórias que a lei obriga e assim terá todas as demonstrações contábeis em evidência, podendo gerenciar melhor a empresa e auxiliar na tomada de gestão da empresa.

Por fim, conclui-se, que uma grande maioria das empresas, principalmente do segmento varejista, enfrentam dificuldade em conhecer suas próprias operações no sentido científico, o que se encontra no mercado são empresários que buscam gerir seus negócios com base em ideologias culturais, ou mesmo, tentando copiar as estratégias operacionais de seus concorrentes. Portanto, entende-se, ter sido de grande contribuição o desenvolvimento deste trabalho, tanto para a melhor formação acadêmica do aluno, quanto para auxiliar a administração da empresa, campo desta

pesquisa, em melhor conhecer seus processos internos e otimizar o aproveitamento de seus recursos próprios. Neste contexto, fica clara a responsabilidade do contador quanto profissional capaz de auxiliar no processo decisório, e agente capaz de contribuir para a continuidade das empresas no mercado, que está a cada dia mais exigente e mais competitivo, onde um diferencial competitivo pode ser preponderante para sua manutenção e expansão no mercado.

8. REFERÊNCIAS

BORGES, H. B. **Planejamento Tributário**. editora Atlas, São Paulo: 2001.

BRASIL, **Instrução normativa SRF nº 355** de 29 de agosto de 2003.

BRASIL, **Lei complementar nº 123** de 14 de dezembro de 2006.

BRASIL, **RIR/Decreto nº 3.000**, de 26 de março de 1999.

BRASIL, **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966- CTN.

BRASIL, **Lei 8.137**, de 27 de dezembro de 1990.

FABRETTI, Lúaudio Camargo. **Código Tributário Nacional comentado**. 5º edição rev. E atual. São Paulo: Atlas, 2005.

HIGUCHI, H. HIGUCHI, H. F. HIGUCHI, H. C. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e Prática: Atualizado ate 10-01-2010**, IR Publicações LTDA 35ª ed. - São Paulo.

INBRICIOS, S.; MARION J. C. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

INBRICIOS, S.; MARION J. C. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o Nível de Graduação**. São Paulo: Atlas, 2000.

KANT, I. **Pesquisas bibliográficas.** Disponível em: <http://pesquisabibliografica.vilabol.uol.com.br/introducao.html> Acesso em: 24 de março de 2012.

MARION, J. C. **Contabilidade empresarial.** 15. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PRESTES, M. L. M. **A pesquisa e a construção do conhecimento científico: do planejamento aos textos, da escola à academia.** 2. ed. São Paulo: Respel, 2003.

SHINYASHIKI, G. T. **Uma Abordagem Quantitativa para o Estudo da Cultura Organizacional e seus Antecedentes.** Tese de Doutorado, FEA-USP, São Paulo, 1995.

SILVA, J. M.; RODRIGUES, A. I. **LALUR – Guia Prático de Escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real 2006.** 4. ed. São Paulo, Cenofisco, 2006.

WIKIPEDIA, **Método Indutivo,** disponível em: http://pt.wikipedia.org/wiki/M%C3%A9todo_indutivo Acesso em: 31 de março de 2012.

ZANLUCA, J.C. **Planejamento tributário.** Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm> Acesso em: 17 de março de 2012.