

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: COMO ESTRATÉGIA NA REDUÇÃO DE TRIBUTOS EM UMA EMPRESA DE DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS NA CIDADE DE BARREIRAS - BA.

Ildeane Marinho Santos¹
Leandro Carvalho de Brito²

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo demonstrar a relevância do Planejamento Tributário dentro das empresas, enfatizando a necessidade de estudar o ramo de atividade de modo a definir qual das formas de tributação proverá uma redução nos custos com tributos. Verifica-se um descontentamento por parte dos empresários quanto à alta carga tributária imposta pelo fisco no Brasil, fato que ameaça a continuidade dos empreendimentos quando não lhes é dada a devida orientação. É papel do contador não apenas informar ao cliente o valor dos impostos a serem recolhidos, mas também informar e esclarecer a verdadeira situação da empresa e direcionar para uma gestão eficiente. Desenvolvemos neste trabalho pesquisas sobre conceito de Planejamento Tributário e análise da legislação tributária brasileira sendo concretizada através de um estudo de caso, classificado em documental e bibliográfico, de natureza indutiva sendo técnicas utilizadas qualitativa e quantitativa, realizado na empresa Y do ramo de distribuição de alimentos localizada na cidade de Barreiras – BA, na qual foi realizado um estudo com base nas informações coletadas sobre o seu ramo de atuação e a análise das suas demonstrações contábeis. Para demonstrar como escolher o adequado regime tributário, foram realizados cálculos que simulam a tributação nos regimes Lucro Real, Lucro presumido e Arbitrado. Realizado todos os processos de pesquisa, determina que a melhor forma de enquadramento para o ramo de atuação da empresa é o Lucro Real, as projeções em cada modalidade fiscal permitida pela lei apresenta esse regime de tributação o que traz maior economia com tributos.

Palavras chave: Planejamento Tributário. Demonstrações Contábeis. Regime Tributário.

¹ Ildeane Marinho Santos – Bacharelado 8º Semestre do curso de ciências contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB. E-mail: deia-marinho123@hotmail.com

² Orientador – Leandro de Carvalho de Brito - Bacharel em ciências contábeis, professor da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB – E-mail: leandro@fasb.com.br.

1 INTRODUÇÃO

A elevada carga tributária brasileira é uma realidade que afeta diretamente as empresas e pode representar um empecilho à continuidade do negócio. Isso se justifica pelo fato do ônus fiscal recair sobre a formação do preço dos produtos ou serviços oferecidos e conseqüentemente refletir na capacidade competitiva da empresa.

Diante da acirrada competitividade do mercado atual, os empresários brasileiros precisam buscar alternativas capazes de superar as dificuldades relacionadas com a redução de custos com tributos, para então obter êxito no seu empreendimento.

Neste sentido, o planejamento tributário apresenta-se como uma ferramenta de gestão cujo objetivo é encontrar dentro da legislação o enquadramento tributário que gere o menor ônus fiscal para a empresa. Sob este aspecto, vem sendo indicado como um importante instrumento que auxilia nas tomadas de decisões dentro da área fiscal e financeira.

O planejamento tributário deve ser embasado nas normas legais para gerar benefícios sem qualquer descumprimento das obrigações fiscais quer seja principal ou acessória. Assim, é de suma importância realizar o estudo sobre os regimes de tributação permitidos às empresas bem como, o conhecimento do sistema tributário vigente no país.

Nesta perspectiva, o presente trabalho pretende expor a utilidade do planejamento tributário enfatizando a importância da correta definição sobre qual regime tributário uma determinada empresa deve optar. Com isso, é realizado o estudo de caso em uma empresa localizada na cidade de Barreiras-BA com a finalidade de responder a seguinte problemática: Como a empresa y de distribuição de alimentos pode reduzir o ônus tributário através do Planejamento Tributário?

A relevância dos objetivos para responder o problema da pesquisa contextualizada é fundamental. Desse modo, o objetivo geral desta pesquisa consistiu em verificar a melhor forma de tributação da empresa y de distribuição de alimentos através da elisão fiscal, aplicando o planejamento tributário. Para atingir este propósito foram determinados alguns objetivos específicos, a saber:

- Fazer um levantamento da legislação tributária aplicada a atividade de alimentos.
- Verificar a importância do planejamento tributário como estratégia para a redução da carga tributária.
- Comparar os resultados obtidos através do planejamento tributário.

O processo sistêmico de pesquisa teve como tarefa chegar aos resultados, onde mostra as técnicas a serem utilizadas, entendidas como ferramenta de auxílio na busca de coletas, tratamento e análise dos dados, que classifica como documental e bibliográfica. Possui natureza indutiva e método científico, consistindo na obtenção de conclusões gerais a partir de premissas individuais.

A pesquisa traz como benefício ao pesquisador o seu crescimento intelectual e profissional, tendo em vista a ampliação nos estudos teóricos e na experiência prática da profissão. Também traz uma contribuição social, visto que poderá servir de material de apoio nessa e em outras instituições, podendo estimular novas pesquisas acerca deste tema.

O presente trabalho está organizado em quatro capítulos, no qual o primeiro apresenta o tema, problema, objetivo geral e específicos, justificativa e a metodologia utilizada. No segundo capítulo é conceituado o Planejamento Tributário, os regimes de tributação, o sistema tributário nacional, as espécies de tributos, a obrigação tributária, os elementos fundamentais do tributo, a competência tributária e os princípios constitucionais tributários. O terceiro capítulo expõe o histórico da empresa y, bem como, as apresentações e análises de dados do estudo de caso. Por fim, o quarto capítulo são as conclusões obtidas na realização da pesquisa.

Considerando que os tributos influenciam na competitividade empresarial, uma vez que, afeta principalmente a formação dos preços e atinge em maior escala a margem de lucros da empresa, adotar a prática do Planejamento Tributário pode ser uma estratégia capaz de alavancar os negócios frente aos concorrentes. As contribuições do planejamento no âmbito tributário são grandes principalmente por possibilitar o conhecimento da realidade da empresa e partir disso definir como atuar, no caso definir qual regime de tributação produz efeitos positivos relativos à redução da carga tributária. É, portanto, uma alternativa

capaz de promover economia e desenvolvimento para as empresas sem complicações com o fisco.

2. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Planejamento Tributário infere um estudo das obrigações tributária devidas pela empresa, que busca dentro da legislação obter uma economia dos tributos e redução da carga tributária. Esse estudo preventivo, executado antes da ocorrência do fato gerador, tem como objetivo a redução desses gastos, dentro das alternativas em concordância com os princípios do direito tributário, aproveitando lacunas existentes na legislação que propicia o contribuinte, buscando desse instrumento maneiras necessárias para a saúde econômica e financeira para empresa y de distribuição de alimentos “ É o conjunto de atuações e procedimentos operacionais de uma empresa que levaria a uma redução legal do ônus tributário empresarial, recolhendo exatamente o montante devido que foi gerado em suas operações” Oliveira (2005, p.167)

Os aspectos internos influenciam na competitividade empresarial devido a vários fatores imprescindível em pagar tributos equivocados, que irá afetar principalmente a formação dos preços da mercadoria, que atinge em maior escala a margem de lucros da empresa, e o Planejamento Tributário tornou-se um meio pelo o qual as empresas procuram obter uma economia tributaria.

Então, para manifesto de solução econômica, o Planejamento Tributário é notório por trazer na amplitude recursos para a economia tributária, e isso só será mantido no sentido de conhecimento intelectual de um profissional contábil junto com o gestor administrativo, pois com o levantamento das informações obtidas para o planejamento será de grande importância para a tomada de decisão. A informação indicará parâmetros para que o administrador da empresa possa comparar e prever resultados.

Porém, os resultados esperados para uma empresa atingir o objetivo, mediante um planejamento adequado ela intensificará a um sistema eficaz de processamento de dados fornecidos junto a contabilidade, que é a responsável em transmitir dados de esclarecimentos contábeis para decisões estratégicas, para a escolha de um dos regimes existentes a se adequar com a realidade

empresarial para projetar os gastos com as obrigações a procurar uma forma tributária menos onerosa.

O sistema de informação da contabilidade no processamento de dados da empresa, traz uma análise onde pode se planejar e mensurar, com base nos dados numéricos que mostra a realidade dela, tem uma projeção para o exercício subsequente ou início do ano calendário, permitindo, redução total ou parcial dos gastos tributários. Portanto, planejamento tributário é uma ferramenta de auxílio para a empresa em busca de reduzir o ônus tributário, de forma legal a adequar com a realidade da empresa.

2.1 ELISÃO E EVASÃO FISCAL – LIMITES AO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.

Para o Planejamento Tributário são utilizados somente procedimentos lícitos, não sendo permitidas medidas de economia fiscal que sejam contra ao ordenamento jurídico. Neste sentido, temos o conceito de Elisão Fiscal:

A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou lacuna da lei denomina-se Elisão Fiscal. A elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei (FABRETTI, 2005, p 153)

Este é o verdadeiro Planejamento Tributário, na qual as medidas são tomadas antes do fato gerador de modo a impedir a incidência tributária. Também, é uma prática que utiliza -se das lacunas da lei, para excluir total ou parcialmente o valor a ser pago pelo tributo.

Ao contrário da Elisão Fiscal, a Evasão Fiscal é também um ato que busca a economia tributária, porém de forma ilícita.

Dessa forma, o contribuinte, frente a fúria arrecadatória dos entes tributantes, deve analisar a atividade do comercial considerando os princípios constitucionais como forma de defender seu patrimônio e controlar seus custos dentro dos limites de tributar.

Conforme Marins (2002, p 30):

A evasão tributária é a economia ilícita ou fraudulenta de tributos porque sua realização passa necessariamente pelo incumprimento de regras de conduta tributária ou pela utilização de fraudes. A transgressão às regras tributárias caracteriza a evasão.

Nesta perspectiva, destacam-se duas maneiras de conseguir diminuir ou eliminar os tributos. A evasão fiscal é um meio que consiste na renúncia às regras constantes nos códigos tributários ora na prática de procedimentos que distorcem a realidade de modo a eliminar a incidência do tributo.

2.2 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

Na Legislação Tributária Brasileira existem quatro formas de tributar uma empresa, e é dada as pessoas jurídicas o direito de escolha nas quais são tributadas suas atividades, desde que não haja uma ordem determinante no direito. Tendo como objetivo quebrar o enigma do qual o empreendedor se depara ao precisar escolher um regime de apuração de imposto que melhor se enquadra no seu negócio, e por muitos não conhecer o que trata cada um, será explicado o conceito conforme determina a Receita Federal, Dado como: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real ou Lucro Arbitrado.

2.2.1 Simples Nacional

O Simples Nacional refere-se a um regime tributário diferenciado e simplificado, com o propósito de arrecadação de tributo e contribuições unificada devido pelas as Microempresas – ME e Empresa de pequeno porte – EPP, tem como alvo de assegurar a competitividade das empresas, vigente pela a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Quando opta pelo Simples Nacional, o contribuinte será enquadrado como ME ou EPP. As evidências de simplicidade desse regime e as alíquotas baixas que são os grandes atrativo pela a escolha. A redução da burocracia é umas das vantagens do Simples Nacional, sendo obrigatórios somente a apresentação do livro caixa e o livro registro de inventário. Todavia, há restrições legais para opção, como o principal o limite de receita bruta anual é de R\$ 3.600.000,000.

O pagamento unificado dos tributos é mensal, por meio da emissão do DAS (Documento de Arrecadação Simplificado), o cálculo é disponível no sistema da Receita Federal para o contribuinte do simples Nacional, onde representa a forma simplificada de tributação, é dado por uma alíquota

percentual sobre a receita bruta mensal, considerando os seguintes tributos e contribuições: IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, IPI, INSS (parcela relativa ao empregador, com exceção de várias atividades de prestação de serviços), ICMS e ISS, conforme art. 13 da Lei Complementar nº 123/06.

Nesse regime envolve a participação de todos os entes federativos (União, estados, Distrito Federal e Municípios.), guia para o pagamento dos impostos e contribuições obrigatórias devidas.

Na ausência de créditos do ICMS e do IPI, existem questões que exigem análise minuciosas para conter sublimites estaduais para recolhimento do ICMS. Outra questão no Simples Nacional, e que as alíquotas são progressivas, para as empresas de serviços podem inviabilizar o fluxo de caixa para as faixas superiores da receita.

As alíquotas que são previstas na Lei Complementar 123/06 para as empresas optante dos Simples Nacional, devem ser abatidos sobre a receita os valores correspondentes a vendas canceladas e os descontos concedidos.

Existes algumas restrições as pessoas jurídicas, não poderão se enquadrar no Simples Nacional que se adequem a quaisquer situações a seguir, conforme art. .3, parágrafo 4º da Lei Complementar 123/2006:

- I. De cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- II. Que seja filial, sucursal, agência ou representação, no país, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- III. de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;
- IV. Cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que se trata o inciso II do caput deste artigo;
- V. Cujo sócio ou titular seja, administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que se trata o inciso II do caput deste artigo;
- VI. Constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- VII. Que participe do capital de outra pessoa jurídica;
- VIII. Que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- IX. Resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;
- X. Constituída sob a forma de sociedade por ações.

A base de cálculo para a determinação do valor devido de cada mês pela a ME ou EPP optante pelo o Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de caixa), conforme definição do contribuinte.

2.2.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma modalidade prática para tributação simplificada do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro (CSLL), pessoas jurídicas que não são obrigadas, no ano calendário, a apurar o Lucro Real.

A pessoa jurídica que optar por esse regime, a receita bruta total, do ano calendário anterior, tem que ser igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (Setenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 6.500.000,00 (Seis milhões e quinhentos mil reais), multiplicado pelo número de meses de atividade do ano calendário, quando inferior a 12 (Doze) meses, poderá escolher pelo o regime de tributação com base no lucro presumido, respeitando situações prevista na legislação em vigor.

No regime do Lucro Presumido a alíquota dos tributos é de 15% de IRPJ e 9% da CSLL, incidentes sobre receitas com base em percentual de presunção variável de 1,6% a 32% sobre o faturamento, isso dependendo da atividade da empresa. A base de cálculo para a apuração do imposto é dada pela presunção do lucro, é aplicada a alíquota de acordo a atividade, e as receitas bruta total dos produtos, acrescidos a receita rendimentos de aplicação financeira, receita de locação, variação monetárias, ganho de capital e outros.

De acordo Sá (1995, p. 301), Lucro Presumido:

É uma modalidade optativa de apurar o lucro e, conseqüentemente, o imposto de renda das pessoas jurídicas que, observando determinados limites e condições, dispensam a escrituração contábil, exceto a do Livro de Registro de Inventario e do Livro Caixa, e que está baseado em valores globais da receita para assumir o lucro a ser tributado.

Nesse caso, só pode optar pelo o Lucro presumido, pessoas jurídicas que não são obrigadas a apuração pelo Lucro Real, em consenso com a realidade

da empresa pode ser uma boa escolha para empresas onde seus lucros forem igual ou superior aos previstos em Lei.

O Lucro Presumido será determinado por períodos de apurações trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário. Trimestralmente a empresa aplica sobre receita o percentual definido pela a tabela de percentual com relação a cada atividade, observando as deduções e o valores que não devem ser incluídos.

Há um limite de receita para poder optar pelo o lucro presumido, o valor da receita bruta total de R\$ 78.000.0000,00, no ano calendário anterior.

A apuração do PIS e a COFINS será através do regime cumulativo, o qual possui como base de cálculo o faturamento mensal, e as alíquotas para o PIS é de 0,65% e a CSLL de 3%.

As empresas optantes por esse regime de tributação não podem aproveitar os créditos de PIS e da COFINS no sistema cumulativo, mesmo que pagarem o PIS e a COFINS nas alíquotas mais reduzidas.

2.2.3 Lucro Real

O Regime de tributação do Lucro Real é determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, como disciplina a lei comerciais e fiscais. Esse modelo de regime tributário é calculado sobre o resultado apurado contabilmente (receitas menos despesas) pelas as pessoas jurídicas, acrescidas das adições e exclusões que estão previstas em lei.

No final de cada ano base de incidência do imposto, o contribuinte tem por obrigação apurar o lucro fiscal do exercício através da elaboração do LALUR (Livro de apuração do Lucro Real), e atento as disposições da Lei Comercial do Balanço Patrimonial, DRE (Demonstrações do Resultado do Exercício) e da DLPA (Demonstrações dos Lucros ou Prejuízos Acumulados), que é próprio das S.A.S.

O LALUR é um Livro de apuração do Lucro Real, de caráter fiscal sendo obrigado somente para empresas tributadas pelo o imposto de renda imposta a esse modelo tributário, conforme previsão contida no regulamento do Imposto de Renda. A sua função é ajustar os demonstrativos contábeis a declaração do imposto de renda com as exclusões e adições ao lucro líquido do período base.

O livro possui duas partes, o lado “A” que são discriminados os ajustes por datas das despesas indedutíveis, valores excluídos, e a respectivas demonstrações do Lucro Real. A parte “B” que incluirão os valores que afetarão o Lucro Real de períodos base futuros, como: prejuízos a compensar, lucro acumulado, etc.

Desse modo, Lucro Real é, no entanto, considerado como o lucro tributável para fins das normas obrigatória do imposto de renda. No entanto, serão determinados como base sobre o lucro real, o imposto de renda e a contribuição social, que será apurado trimestralmente ou anualmente em cada ano calendário.

- Lucro Real Trimestral

O cálculo trimestral do IRPJ e a CSLL são feitos com base no balanço apurado no final de cada trimestre civil, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada exercício, são obrigadas a todas as empresas de pessoas jurídicas optantes por esse regime.

Para Crepaldi (2012, p.88):

Nessa modalidade, o lucro real do trimestre não se soma ao prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano calendário. O prejuízo fiscal de um trimestre só poderá deduzir até o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes.

Desse modo, a empresa optante pelo o regime do lucro real tem que ficar atento a essa regra definida por lei, em particularizar uma boa opção para as empresas com lucros lineares.

As empresas que possui maior faturamento durante todo exercício a opção pelo o lucro real anual pode ser mais vantajoso, pode ocorrer de suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ e da CSLL.

- Lucro Real Anual

O contribuinte do Lucro Real tem a opção de apurar anualmente o devido imposto, sendo feito o recolhimento do imposto mensalmente por balancetes de estimativa ou de acordo com o percentual de atividade e as alíquotas do IRPJ e CSLL. Para as empresas que faz incorporação, fusão ou cisão a apuração da

base de cálculo e com débito no imposto será efetuado na data do evento, e nos casos de extinção da pessoa jurídica, pelo o encerramento da liquidação também acontece na mesma proporção.

O lucro contábil ajustado pelos os cálculos de adições, exclusões ou compensações é prescrita ou autorizadas pela jurisprudência da legislação fiscal, que será precedida da apuração do lucro do exercício, com a soma do lucro operacional e dos resultados não operacionais e das participações, mesmo com toda a clareza precisa tem que haver observância dos preceitos da lei societária.

2.2.4 Lucro Arbitrado

O Arbitramento é uma maneira decisiva de apuração na base de cálculo do Imposto de renda, utilizada pela autoridade tributaria ou pelo o contribuinte. Quando aplicada pela autoridade tributaria a pessoa jurídica não leva em consideração ou deixa de contribuir com as obrigações acessórias, conforme determinação do lucro real ou presumido. Exemplo, quando o contribuinte optante pelo o lucro real deixa de fazer a escrituração contábil ou fiscal no caso o livro diário ou razão, não mantém documentação que embase a escrituração do livro do inventario está sujeito ao arbitramento. No entanto, é necessário ser feito o arbitramento, quando reconhece a receita bruta, desde que ocorridas as evidências com base em qualquer das hipóteses previstas dentro da legislação fiscais, de forma que o contribuinte pagará o imposto de renda com base nas regras do lucro, no caso de indícios de vícios, erro e fraudes na escrituração que tornem útil para identificar, como por exemplo: movimentação financeira, principalmente nos casos bancários.

A aplicação do arbitramento de lucro acontece em qualquer dos casos prévio do imposto de renda, onde é aplicável pela a autoridade fiscal. E pelo o contribuinte, quando reconhecida a receita bruta da empresa.

Nesse sentido, a tributação ela é calculada trimestralmente no exercício de um ano no final de cada período de apuração.

Essa tributação é manifestada com o pagamento da primeira quota ou da única devida do imposto nos períodos de apuração, determinantes na legislação,

na qual procede o arbitramento do lucro com os percentuais adequado determinado pela a Receita federal.

O arbitramento é apurado do lucro pela autoridade tributaria ou pelo o contribuinte quando a empresa deixa de cumprir com as obrigações acessórias relativas à determinação do Lucro Real ou Presumido.

2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Sabe-se que são concedidos ao estado a autoridade de cobrar tributos sobre os atos lícitos, nesse diapasão encontramos o STN, que são o conjunto de todas as normas referente a tributos. Para falarmos sobre STN é preciso conceituar tributo. O CTN em seu art. 3º, assim o conceitua:

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.

Nesse sentido, explanando melhor a definição do art. 3º do CTN, tributo é uma cobrança ocasionada de um fato gerador passivo de uma prestação obrigatória acendida de um ato em atividade cujo valor pode exprimir, e efetivamente esse valor pode ser pago em dinheiro aos cofres públicos com a finalidade de destinar para o desenvolvimento econômico social do país.

O tributo tem sua origem desde da antiguidade, dos tempos do império romano, quando os seus exércitos partiam para a batalhas com intuito de dominar o povo inimigo para assim cobrar impostos das áreas dominadas. Logo, veio a queda do império romano, com o surgimento do Feudalismo, foi quando os senhores Feudais acharam mais proveitosos cobrar taxas e impostos dos servos.

Com a evolução dos tempos, o estado seguia com a ideia de tributar, mas de forma pacífica, pois era um meio de assegurar a sociedade como recursos obtidos através do povo, mas de forma compensatórias e compreensiva nas prestações de contas manifestando os benefícios desses recursos em obras públicas. Assim o tributo era visto com outros patamares, passou a ser algo necessário para a organização da sociedade pondo em prática o desenvolvimento socioeconômico.

2.4 ESPÉCIES DE TRIBUTO

O CTN (Código Tributário Nacional) denomina-se três espécies de tributo, impostos, taxas e contribuição. Tendo em vista que são os mais usados pelos juristas, mais conhecida como a classificação tripartite. Todavia, existe outra classificação usada também por eles, a quinquipartite que congrega: imposto, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais.

No que se discute a classificação, é importante ponderar cada espécie.

2.4.1 Imposto

O imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte (CTN, art. 16º). No entanto, imposto é um tributo que é arrecadado por intermédio da atividade realizada pelo contribuinte de auferir renda, por ter posse legal de veículos e imóvel, comercializar mercadorias, comprovação que denota sua capacidade contributiva.

Expressa que o imposto é um tributo não-vinculado, por não está vinculado a existência de uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte, portanto, é devido a sua origem de obrigação.

2.4.2 Taxa

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição. (CTN, art. 77).

Distinto do imposto, a taxa é um valor fixo aplicado por acordo ou estabelecido pelo uso para mediante cobrança.

2.4.3 Contribuição de Melhoria

A contribuição de melhoria cobrada pela a união, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (CTN, art.81).

É um tributo vinculado a uma atuação do estado, em benefício de uma execução de obra pública que traz valorização econômica para o imóvel do contribuinte.

2.4.4 Empréstimo Compulsório

A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição, instituído por Lei Complementar para atender a despesa extraordinária, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência ou o caso de investimento público de caráter urgente e de relevância interna nacional. (CF/88, art.148).

O empréstimo compulsório somente pode ser criado por Lei Complementar, uma vez que a Constituição Federal assim autoriza a União, é um tributo diferente dos outros, e é restituível, por que pode e deve ser devolvido ao contribuinte por um período de tempo, contudo só deverá ser cobrado diante de situações de guerra externa ou iminência, calamidade pública o/u investimento de relevância.

2.4.5 Contribuições Especiais

A contribuição especial é um tipo de tributo que caracteriza se pela sua destinação peculiar, pois os recursos adquiridos com a sua arrecadação devem essencialmente ser aplicados no atendimento da finalidade da sua cobrança.

“Compete exclusivamente a União instituir sobre as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais

ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas”. (CF/88, art.149). Em geral, a competência legislativa para criação da contribuição especial é da União, todavia os estados, municípios e o Distrito Federal também pode criar uma contribuição especial desde que adote o regime de previdência própria.

As contribuições sociais se subdividem em contribuições sociais de seguridade social e contribuição social geral. A primeira, refere-se às contribuições que geram recursos financeiros para seguridade social concernentes a saúde, previdência e assistência. Já a segunda, refere-se aquelas contribuições sociais, de competência da União, que não custeia a Seguridade Social, como Salário-Educação, às entidades privadas de serviço social e de formação profissional (SESI, SENAI, SENAC, etc.).

Na prática, as contribuições sociais de seguridade social, incidem sobre folha de pagamento (Contribuição Previdenciária), sobre receita ou faturamento (PIS e COFINS) e sobre lucro (CSSL). Também pode surgir outras contribuições não previstas na Constituição, como a CPMF a qual estaria destinada a custear a seguridade social.

As contribuições de intervenção no domínio econômico são utilizadas como ferramenta de política econômica para encarar determinadas situações que demandem a intervenção da União na economia do país.

Por fim, a contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, são destinadas a custear os serviços dos órgãos responsáveis pela habitação, registro e fiscalização das profissões regulamentadas, como CRC, OAB, CREA, CRM e dentre outros.

2.5 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

No art. 13 do CTN, a obrigação tributária é principal ou acessória. Surge com a ocorrência do fator gerador, assim o sujeito passivo ao pagar o tributo está cumprido com a obrigação tributária principal, já a obrigação tributária acessória tem prestações positivas ou negativas de fazer algo, interesses na fiscalização dos tributos, posto isso, uma determinante obrigação com a prática ou não de definidos atos (escriturar operações, emitir notas fiscais, elaborar declarações e demonstrativos e etc.) para que o controle seja permitido pelo o poder público.

2.6 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO

2.6.1 Fato gerador

O art. 114 do CTN define fato gerador da obrigação principal como sendo a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Desse modo, temos a entender juridicamente a expressão de fato representado ou um conjunto de fatos, em que o legislador vincula a origem da obrigação jurídica através do pagamento de um determinado tributo.

2.6.2 Sujeito Ativo

De acordo com a CTN, art. 119. Sujeito Ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento.

Aquele que tem o direito de exigir a obrigação tributária imposta ao sujeito passivo, o que integra o polo ativo da relação jurídica tributaria.

2.6.3 Sujeito Passivo

Conforme o CTN, em seu art. 121. Sujeito Passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Sujeito esse que em uma relação jurídica, sofre uma ação ou sujeição imposta pelo o sujeito ativo, sendo que pode ser o devedor em uma relação obrigacional.

2.6.4 Base de cálculo

Ela resulta de um montante ou valor que será aplicado uma alíquota para poder apurar o valor do tributo a ser pago. De acordo a Constituição Federal de 1988, compete à lei Complementar definir essa base de cálculo, a qual aplica a alíquota para encontrar o valor a ser recolhido.

2.6.5 Alíquota

A alíquota corresponde a um percentual estabelecido por lei, o qual aplicado sobre a base de cálculo, será encontrado o valor do tributo a ser pago. No âmbito econômico para a utilização do termo, uma alíquota pode ser classificada como fixa, quando um contribuinte tem uma quantidade fixa a pagar ou variável, que é estipulada de acordo com uma base de cálculo estabelecida.

2.7 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

A Constituição Federal estabelece a competência tributária aos entes federativos União, estados, Distrito Federal e Municípios).

Dessa maneira, através da lei, cada ente federativo irá criar os tributos de sua competência em regra ordinária, determinando todos os elementos essenciais, como: Fato gerador, base de cálculo, sujeito passivo e alíquota.

2.7.1 Impostos Federais

- **Imposto de Renda – IR**

Conforme o art. 43, CTN, o imposto é de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, de renda ou de proventos de qualquer natureza.

- **Imposto sobre Produto Industrializados – IPI**

De acordo CTN, art. 46, o imposto é de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

Refere-se a um imposto extrafiscal, o qual tenha a função de intervir no funcionamento do mercado financeiro.

2.7.2 Imposto Estadual

- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS

É um imposto que é instituído pelos os Estados sobre a circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços, estando previsto na Constituição em seu art. 155, inciso II.

Esse imposto foi criado para ter organização na circulação de mercadoria e sobre a prestação de serviço de um estado para outro.

2.7.3 Imposto Municipal

- Imposto sobre Serviços - ISS

Imposto previsto na constituição no art. 156, inciso III, tendo como o fato gerador a prestação de serviços de qualquer natureza.

E cobrado esse imposto de serviço de qualquer natureza, para que as cidades têm controle do que está sendo prestado nas localidades.

3 RESULTADOS E DISCURSSÃO

A empresa Y de porte normal, do ramo de distribuição de alimentos, optante pelo o Regime de Tributação do Lucro Real apresentou as seguintes Demonstrações do Resultado do Exercício nos respectivos anos de 2013, 2014 e 2015.

RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL - ATIVIDADE GERAL	2013
RECEITA BRUTA	4.890.056,94
Receita da Revenda de Mercadorias	4.890.056,94
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	(576.043,24)
(-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas	(8.410,86)
(-) ICMS	(301.112,31)
(-) COFINS Sobre Receita Bruta	(218.978,65)
(-) PIS/PASEP Sobre Receita Bruta	(47.541,42)
(=) RECEITA LÍQUIDA	4.314.013,70
CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS	(3.380.593,19)
(-) Custo das Mercadorias Revendidas	(3.380.593,19)
RESULTADO OPERACIONAL BRUTO	933.420,51
DESPESAS OPERACIONAIS	(700.829,46)
(-) Despesas Administrativas	(538.559,73)
(-) Despesas Tributárias	(41.438,86)
(-) Despesas Comerciais	(120.830,87)
(-) Despesas Financeiras	(41.438,86)
RESULTADO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ e CSLL	191.152,19
(-) Provisão para Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Atividade Geral)	(17.203,70)
(-) Provisão para Imposto de Renda - Pessoa Jurídica (Atividade Geral e Rural)	(28.672,83)
(=) LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO	145.275,66

Tabela 1: Demonstrativo do resultado do exercício de 2013.

Fonte: Própria autora adaptado de informações do sistema da empresa em estudo.

RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL ATIVIDADE GERAL	2014
RECEITA BRUTA	5.736.800,51
Receita da Revenda de Mercadorias	5.736.800,51
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	(675.788,69)
(-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas	(9.867,25)
(-) ICMS	(353.251,77)
(-) COFINS Sobre Receita Bruta	(256.896,16)
(-) PIS/PASEP Sobre Receita Bruta	(55.773,51)
RECEITA LÍQUIDA	5.061.911,82
CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS	(3.965.963,79)
(-) Custo das Mercadorias Revendidas	(3.965.963,79)
RESULTADO OPERACIONAL BRUTO	1.095.948,03
DESPESAS OPERACIONAIS	(822.182,41)
(-) Despesas Administrativas	(631.814,68)
(-) Despesas Tributárias	(48.614,25)
(-) Despesas Comerciais	(141.753,48)
(-) DESPESAS FINANCEIRAS	(28.491,65)
RESULTADO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ E CSLL	245.273,97
(-) Provisão para Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Atividade Geral)	(22.074,66)
(-) Provisão para Imposto de Renda - Pessoa Jurídica (Atividade Geral e Rural)	(37.318,49)
LUCRO LÍQUIDO	185.880,82

Tabela 1: Demonstrativo do resultado do exercício de 2014.

Fonte: Própria autora adaptado de informações do sistema da empresa em estudo.

RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL - ATIVIDADE GERAL	2015
RECEITA BRUTA	6.952.003,04
Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno	6.92.003,04
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	(818.040,20)
(-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas	(11.957,39)
(-) ICMS	(428.079,62)
(-) COFINS Sobre Receita Bruta	(310.415,41)
(-) PIS/PASEP Sobre Receita Bruta	(67.587,78)
RECEITA LÍQUIDA	6.133.962,84
CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS	(4.806.057,36)
(-) Custo das Mercadorias Revendidas	(4.806.057,36)
RESULTADO OPERACIONAL BRUTO	1.327.905,48
DESPESAS OPERACIONAIS	(996.341,30)
(-) Despesas Administrativas	(765.649,35)
(-) Despesas Tributárias	(58.912,00)
(-) Despesas Comerciais	(171.779,95)

(-) DESPESAS FINANCEIRAS	(33.435,61)
RESULTADO LIQUIDO DO PERIODO ANTES IRPJ e CSLL	298.128,57
(-) Provisão para Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Atividade Geral)	(26.831,57)
(-) Provisão para Imposto de Renda - Pessoa Jurídica (Atividade Geral e Rural)	(50.532,14)
LUCRO LIQUIDO	220.764,86

Tabela 2: Demonstrativo do resultado do exercício de 2015

Fonte: Própria autora adaptado de informações do sistema da empresa em estudo.

Com base nos cálculos obtidos dos seguintes tributos, foi realizada uma comparação entre o Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado de acordo com os três anos estudados, a fim de verificar em valores reais a diferença entre as três formas de tributação baseada na atividade da empresa Y de Distribuição de alimentos, qual seria o menos oneroso.

APURAÇÃO DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO						
FATURAMENTO ANUAL	R\$	4.890.056,94	R\$	5.736.800,51	R\$	6.952.003,04
		2013		2014		2015
IRPJ	R\$	73.801,15	R\$	90.736,01	R\$	115.040,06
CSLL	R\$	52.812,61	R\$	61.957,45	R\$	75.081,63
PIS	R\$	18.728,44	R\$	21.971,38	R\$	26.924,16
COFINS	R\$	86.438,95	R\$	101.406,38	R\$	124.265,35
ICMS	R\$	195.069,19	R\$	242.708,66	R\$	187.574,17
INSS	R\$	109.390,18	R\$	126.621,24	R\$	136.347,01
TOTAL	R\$	536.240,52	R\$	645.401,12	R\$	665.232,38

Quadro 1: Apuração dos tributos do Regime do Lucro Presumido

Fonte: Elaborada pela a autora.

No regime de tributação do Lucro Presumido, quadro 1 ano de 2013 a soma dos impostos em estudo teve um valor total de R\$: 536.240,52 2014 R\$ 645.401,12 e em 2015 R\$: 665.232,38.

APURAÇÃO DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO REAL						
FATURAMENTO ANUAL	R\$	4.890.056,94	R\$	5.736.800,51	R\$	6.952.003,04
		2013		2014		2015
IRPJ	R\$	28.672,83	R\$	37.318,49	R\$	50.532,14
CSLL	R\$	17.203,70	R\$	22.074,66	R\$	26.831,57
PIS	R\$	16.677,70	R\$	18.623,85	R\$	22.984,86
COFINS	R\$	76.818,49	R\$	85.782,60	R\$	105.869,68
ICMS	R\$	195.069,19	R\$	242.708,66	R\$	187.574,17
INSS	R\$	109.390,18	R\$	126.621,24	R\$	136.347,01
TOTAL	R\$	443.832,08	R\$	533.129,51	R\$	530.139,43

Quadro2: Apuração dos tributos do Regime do Lucro Real

Fonte: Elaborada pela a autora.

No regime de tributação do Lucro Real, quadro 2, ano de 2013 a soma dos impostos teve um valor total de R\$: 443.832,08, 2014 R\$ 533.129,51 e em 2015 R\$: 530.139,43.

APURAÇÃO DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO ARBITRADO			
FATURAMENTO ANUAL	R\$ 4.890.056,94	R\$ 5.736.800,51	R\$ 6.952.003,04
	2013	2014	2015
IRPJ	R\$ 93.361,36	R\$ 113.683,21	R\$ 142.848,07
CSLL	R\$ 52.812,61	R\$ 61.957,45	R\$ 75.081,63
PIS	R\$ 18.728,44	R\$ 21.971,38	R\$ 26.924,16
COFINS	R\$ 86.438,95	R\$ 101.406,38	R\$ 124.265,35
ICMS	R\$ 195.069,19	R\$ 242.708,66	R\$ 187.574,17
INSS	R\$ 109.390,18	R\$ 126.621,24	R\$ 136.347,01
TOTAL:	R\$ 555.800,73	R\$ 668.348,32	R\$ 693.040,39

Quadro3: Apuração dos tributos do Regime do Lucro Arbitrado.

Fonte: Elaborada pela a autora.

Já no regime de tributação do Lucro Arbitrado, quadro 3, ano de 2013 a soma dos impostos teve um valor total de R\$: 555.800,73, 2014 R\$ 668.348,32 e por fim 2015 R\$: 693.040,39.



Gráfico 1: Comparativo dos Tributos

Fonte: Elaborada pela a autora, 2016.

Analisando a possível aplicação de cada um dos três Regimes de Tributação na empresa estudada, fazendo um comparativo entre os referidos regimes, conforme se observa, inicialmente, no gráfico nº 1, onde fez o levantamento qual regime tributário será o menos oneroso, tendo como base o faturamento anual nos períodos de 2013, 2014 e 2015.

Constatou-se, portanto, que o regime de tributação do Lucro Presumido e Arbitrado não seria viável para esta empresa, uma vez que, pagaria uma carga tributária elevada. Se a empresa optasse pelo o regime do Lucro Presumido a diferença em valores seria muito onerosa, pagaria muito mais em tributos, conforme levantamento de dados hipotéticos, de acordo com os anos estudados: em 2013 R\$ 92.408,44 (noventa e dois mil quatrocentos e oito reais e cinquenta e quatro centavos), 2014 R\$ 112.271,61 (cento e doze mil duzentos e setenta e um reais e sessenta e um centavos) e 2015 R\$ 135.092,96 (cento e trinta e cinco mil e noventa e dois reais e noventa e seis centavos).

E, se caso a preferência fosse o Lucro Arbitrado, pagaria a mais do que o Lucro Real nos respectivos anos: R\$ 111.968,65 (cento e onze mil novecentos e sessenta e oito reais e sessenta e cinco centavos), R\$ 135.218,81(cento e trinta e cinco mil duzentos e dezoito reais e oitenta um centavo), R\$: 162.900,96 (cento e sessenta e dois mil novecentos reais e noventa e seis centavos).

Nota-se que o regime adotado pela empresa em estudo, que é o Lucro Real, é, de fato, o menos oneroso, pois, os valores descritos acima mostram o quanto traz economia optar por esse regime de tributação. Assim, através do planejamento tributário, foi possível esclarecer que a Empresa Y de distribuição de alimentos, adotou uma prática correta de pagamento de valores em tributos, uma vez que, caso optasse por outro regime, as despesas com tributação seriam maior.

4 CONCLUSÃO

O sistema tributário brasileiro impõe uma alta carga tributária, cuja influência na situação financeira da empresa, pode pôr em risco sua permanência no mercado. Isso ocorre porque as despesas com os tributos serão alocadas aos preços dos produtos e serviços, gerando consequências como redução da margem de lucro e na capacidade competitiva.

Para garantir que a empresa obtenha lucros sem deixar de cumprir com as obrigações fiscais, o Planejamento Tributário apresenta-se como uma alternativa para tornar a empresa um ambiente próspero e, em situação regular perante o fisco. O Planejamento tributário consiste no estudo de soluções capazes de promover a redução do ônus tributário sobre as operações da empresa, sendo essas, encontradas na própria legislação.

O presente trabalho demonstrou que um dos fatores essenciais ao planejamento tributário fundamenta-se na análise dos regimes tributários, isto é, na identificação de qual deles melhor se adequa à empresa, levando em consideração o seu ramo de atuação. A decisão sobre o melhor regime a ser escolhido, poderá ser tomada com segurança quando são realizadas projeções, de como ficaria a tributação em cada modalidade fiscal permitida pela lei, sendo eleita aquela que apresentar maior economia nos gastos com tributos.

Assim, para verificar a funcionalidade do Planejamento Tributário foi realizado o estudo de caso em uma determinada empresa. Foram utilizados o balanço e dados do faturamento mensal de três anos – 2013, 2014 e 2015, para a realização dos cálculos e, elaboração do quadro comparativo entre as formas de tributação que se encaixa no perfil da empresa em estudo.

Os objetivos traçados no decorrer do estudo foram atingidos através da realização dos cálculos e as comparações dos dados, chegando à conclusão que a melhor forma de enquadramento nos períodos analisados é o Lucro Real. Logo, para que a empresa em questão tenha uma tributação menos onerosa, ela deve seguir com a tributação que já se encontrava enquadrada.

Ao realizar a apuração dos tributos da empresa em estudo, mediante o regime de Lucro Real, constatou-se que é possível obter uma economia significativa obedecendo à legislação tributária, e, atendendo as necessidades da atividade empresarial em execução. Através da apuração pelo Lucro Real, a empresa tem a vantagem de poder utilizar dos créditos do PIS e COFINS. Com relação aos demais regimes estudados, Lucro Presumido e o Lucro Arbitrado, não é possível utilizar-se deste benefício.

As vantagens produzidas em razão da correta gestão tributária são facilmente percebidas, pois resulta na melhora da condição financeira da empresa. Muitas vezes a empresa opta pela forma de tributação errada e, acaba pagando um valor elevado de tributos. Assim seria caso a empresa, objeto de

estudo, optasse pela tributação do Lucro Presumido sem fazer os cálculos de Planejamento Tributário.

Diante do exposto, o presente trabalho mostra-se de suma importância para esclarecer como as questões tributárias influenciam na prosperidade dos empreendimentos. A estratégia apresentada como meio de produzir redução nos custos com tributos, refere-se ao planejamento tributário pautado na tomada de decisão sobre qual o regime tributário optar. Esta é apenas uma das soluções possíveis dentre um conjunto de práticas que podem ser exploradas, por isso, recomenda-se a realização de novos estudos e pesquisas sobre as demais opções de planejamento, para assim maximizar os lucros sem prejuízos fiscais.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo, **Planejamento Tributário esquematizado**, 9 ed. São Paulo, Método, 2015.

BRASIL [Leis, etc.] **Código tributário nacional e Constituição Federal**: obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Luiz Roberto Curia, Livia Céspedes e Juliana Nicoletti. 43. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL, **capítulo XIV- Lucro Arbitrado. Perguntas**. 2013. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntas/dipj2014/capitulo_xiv_LucroArbitrado2014.pdf>. Acesso em 23 de maio de 2016.

BRASIL, **Lei complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006**. Instituto o Estatuto Nacional da Microempresa e da empresa de pequeno porte. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em 25 de maio de 2015.

BRASIL, Receita Federal. **Lucro Presumido**: Conceito. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em 25 de maio de 2016.

CREPALDI, Silvio Aparecido, **Planejamento tributário Teoria e Prática**. São Paulo: Saraiva, 2012.

DEMO, Pedro. **Saber pensar**. 2. ed. São Paulo: Cortez, 2001.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Normas antielisão**. Disponível em < <http://www.tributarista.org.br./artigo> > Acesso em 17 abril 2016.

FURASTÉ, Pedro Augusto. **Normas Técnicas para Trabalho Científico: Explicação das Normas da ABNT**. 16. ed. Porto Alegre, Dáctilo Plus, 2010.

LATORRACA, N. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARINS, James. **Elisão Tributária e sua Regulação**. São Paulo: Dialética, 2002.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

OLIVEIRA, Luís Martins; et al. **Manual de contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SÁ, A. Lopes, Ana Maria Lopes de **Dicionário da contabilidade**. 9 ed. São Paulo; Atlas, 1995.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses** / Antônio Carlos Ribeiro da Silva. - 3.ed.- São Paulo: Atlas, 2010.