



UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I - CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA LÍCITA PARA
ECONOMIA DE TRIBUTOS: O CASO DA INDÚSTRIA DE PANIFICAÇÃO**

MARCOS ANTONIO LIRA DE MORAIS JUNIOR

Campina Grande – PB

2015

MARCOS ANTONIO LIRA DE MORAIS JUNIOR

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA LÍCITA PARA
ECONOMIA DE TRIBUTOS: O CASO DA INDÚSTRIA DE PANIFICAÇÃO**

Trabalho de Conclusão de Curso - TCC apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: MSc. José Elinilton Cruz de Menezes

Campina Grande – PB

2015

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

M827p Morais Júnior, Marcos Antonio Lira de
Planejamento tributário como ferramenta lícita para economia de tributos [manuscrito] : o caso da indústria de panificação / Marcos Antonio Lira de Morais Junior. - 2015.
24 p.

Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2015.
"Orientação: Prof. Me. José Elinilton Cruz de Menezes, Departamento de Ciências Contábeis".

1. Planejamento tributário. 2. Regimes de tributação. 3. Indústria de panificação I. Título.

21. ed. CDD 657.46

MARCOS ANTONIO LIRA DE MORAIS JUNIOR

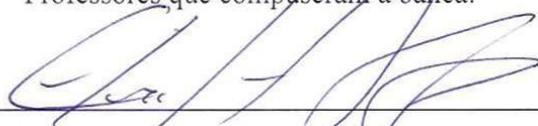
**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA LICITA PARA
ECONOMIA DE TRIBUTOS: O CASO DA INDÚSTRIA DE PANIFICAÇÃO**

Este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) foi julgado adequado para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovado em sua forma final.

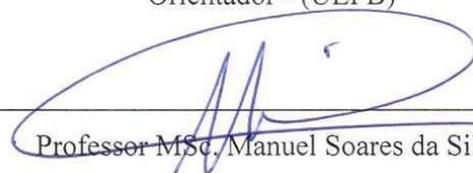


Professor MSc. José Elinilton Cruz de Menezes
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

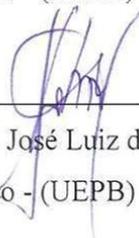
Professores que compuseram a banca:



Professor MSc. José Elinilton Cruz de Menezes
Orientador - (UEPB)



Professor MSc. Manuel Soares da Silva
Membro - (UEPB)



Professor MSc. José Luiz de Sousa
Membro - (UEPB)

Campina Grande – PB, 18 de Junho de 2015

RESUMO

MORAIS, Marcos Antonio Lira de Junior. **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FERRAMENTA LÍCITA PARA ECONOMIA DE TRIBUTOS: O CASO DA INDÚSTRIA DE PANIFICAÇÃO**. 2015. 25 folhas. Trabalho da conclusão de Curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande – PB. 2015.

No mundo competitivo empresarial, planejar é uma importante ferramenta na obtenção de bons resultados e entre os vários planejamentos estratégicos para as empresas com fins lucrativos, está o planejamento tributário que auxilia o contador a optar pela forma de tributação menos onerosa para a entidade. Desta forma, este trabalho acadêmico tem como objetivo constatar a magnitude de um planejamento tributário como mecanismo gerencial de redução de custos de uma indústria de panificação. Para atingir o objetivo do estudo, utilizou-se metodologia descritiva, por meio de pesquisas bibliográficas e documentais. Em relação à abordagem do problema foi realizada um estudo de caso, com coleta de dados que foram analisados quantitativamente. Deste modo, o trabalho foi fundamentado em análises de dados referente ao período de 01/2014 a 12/2014, sendo feita a comparação entre três regimes de tributação aplicados ao Brasil que são: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Foi constatado que o Lucro Real é o regime de tributação menos oneroso a indústria de panificação estudada nesta pesquisa, e exposto o Lucro Presumido como o mais oneroso dos três estudados. Destarte, o estudo em questão evidencia o quanto é relevante a figura do contador para uma entidade na tomada de decisão, no que diz respeito a contenção de custos numa empresa com fins lucrativos.

Palavras chaves: Planejamento Tributário. Regimes de Tributação. Indústria de Panificação.

1 INTRODUÇÃO

No ambiente econômico brasileiro vivenciado atualmente pelos empresários, estabelecer um ponto de equilíbrio e uma possível expansão econômica torna-se uma tarefa árdua, pois o Brasil detém a 17ª posição dos países que mais cobram impostos no mundo, segundo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário - IBPT, o que representa uma posição nada agradável para os contribuintes em especial para entidades econômicas com fins lucrativos.

Com essa situação o empresariado brasileiro tenta descobrir formas e métodos que reduzam os seus custos para que possam ter uma competitividade com seus concorrentes internos do Brasil e externos de outros países. Um dos maiores penalizados com essa alta carga tributária são as indústrias de transformação que disputam mercado com empresas estrangeiras que são minimamente tributadas em seus países de origem, ocasionando assim o barateamento de seus produtos e conseqüentemente tendo melhores preços a oferecer.

Diante dessa problemática estabelecida, a figura do contador é essencial na gestão da entidade empresarial, pois através de seus conhecimentos poderá ser elaborado um planejamento tributário onde serão avaliados três opções de regime de tributação em que o mais viável será escolhido para o exercício social de acordo com sua atividade desenvolvida.

Portanto o presente artigo científico visa responder a seguinte questão problema: Qual a relevância de um planejamento tributário para uma economia licita de tributos, aplicado a uma industria de panificação?

O trabalho acadêmico tem por objetivo geral: Verificar qual a forma de tributação mais econômica numa indústria de panificação em 2014. Em seguida terá como objetivos específicos: 1) Evidenciar as categorias de tributos na legislação brasileira; 2) Evidenciar três métodos de tributação empregados no Brasil: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real; 3) Realizar um estudo de caso em uma industria de panificação no estado da Paraíba, comparando a carga tributária cobrada no Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

No concorrido meio empresarial a redução de custos e tributos é primordial para sobrevivência e expansão da entidade, destarte um estudo de planejamento tributário é essencial para que o empresário ou o investidor possa maximizar os lucros da entidade empresarial, onde o mesmo irá aplicar a opção que menos impacte no resultado financeiro da empresa.

O planejamento tributário é um grande aliado da entidade na busca de ter melhores preços a oferecer a seu cliente, tornando-se compatível no mercado interno e externo, com o menor recolhimento de tributos.

Claramente que reduzindo os preços de venda a entidade pode aumentar consideravelmente seus lucros anuais, pois a margem de lucro de cada produto ou serviço oferecido permanecerá a mesma ou pode até aumentar.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A redução das despesas de uma empresa auxilia potencialmente a competitividade da mesma e conseqüentemente vem a auxiliá-la a aumentar seu *market-share*, o mesmo não é diferente quando falamos de despesas tributárias. A forma de

mensurar e optar por práticas legais adotáveis pelo contribuinte que lhe causará menor onerosidade tributária chama-se Planejamento Tributário. Para Oliveira (2009), uma das funções mais importantes da contabilidade tributária é o auxílio com procedimentos e atuações operacionais, na formulação de um planejamento tributário, no qual levaria a uma redução legal do ônus tributário, viabilizando assim uma maior competitividade e rentabilidade da entidade empresarial.

Abordando o planejamento tributário torna-se essencial conceituá-lo. Para tanto, traz-se a citação de Young (2006, p. 91), onde escreve que o Planejamento Tributário “consiste em observar a legislação pertinente e optar ou não, pela ocorrência do fato gerador. É uma forma de projetar dados e assim, determinar resultados, os quais poderão ser escolhidos para serem realizados ou não”.

Sufocados pela maciça carga tributária vigente no Brasil, os empresários buscam cada vez mais métodos de redução ou eliminação de tributos. Entre os meios existem os legalizados por lei denominados “elisão fiscal” e os ilegais; sonegação e fraudes fiscais denominado de “evasão fiscal”.

2.2 EVASÃO FISCAL E ELISÃO FISCAL

A evasão fiscal é o uso de métodos ilícitos para evitar o pagamento de taxas, impostos e outros tributos. Entre os meios usados para evadir tributos estão a omissão de dados, as falsas declarações e a produção de documentos que contenham informações falsas ou distorcidas, como a emissão de notas fiscais, faturas, duplicatas fraudulentas.

Segundo Gubert (2007, p. 27,) a evasão é “vontade ardilosa do sujeito passivo de retardar, reduzir ou eliminar o pagamento do tributo. Assim, não bastaria a mera conduta omissiva do contribuinte, sendo necessário ato comissivo demonstrando vontade de fraudar o fisco”.

Já a elisão fiscal configura-se num planejamento que utiliza métodos legais para diminuir o sufocante peso da carga tributária em uma determinada entidade empresarial. Respeitando o ordenamento jurídico, o contador faz escolhas prévias antes dos eventos que sofrerão agravo fiscal que permitem minorar o impacto tributário nos custos da entidade empresarial em questão.

Segundo Fabretti (2007, p. 137), “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”.

Utilizando – se de critérios cronológicos a elisão fiscal acontece sempre antes da realização da hipótese de incidência tributária, sendo assim antes do fato gerador do tributo e a evasão fiscal se ocasiona justamente com o fato gerador ou posterior ao mesmo.

3 CONCEITUAÇÃO DE TRIBUTO

Tem - se como conceito legal de tributo o disposto no Art. 3º da Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966 onde afirma que, “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”.

Como tal conceito engloba todas as características do tributo, passamos a análise de cada uma das expressões nele constantes. Prestação pecuniária em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, Conforme SABBAG (2008, p. 71-72), “o tributo deve ser pago em dinheiro, não podendo ser pago in natura ou in labore, ou seja, por meio da entrega de bens, produção ou prestação de serviços em troca da quitação de tributos”.

Prestação compulsória, Segundo BECKER (1998, p. 265), a vontade do sujeito passivo de prever ou desejar o dever jurídico tributário é indiferente para a sua incidência. Assim, conforme CARVALHO (1999, p. 25), uma vez concretizado o fato previsto na norma tributária, nasce, automática e infalivelmente, a obrigação jurídica tributária. A cobrança de tributos tem seu início com o lançamento, atividade pela qual se verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o devedor, assim como o valor devido. Tanto este lançamento, como os posteriores atos de cobrança, são de competência privativa da administração tributária, estando abrigado pelo princípio da legalidade.

Porém, NOGUEIRA (1983, p. 222-223) nos lembra que, “[...] além do princípio genérico da legalidade dos atos da administração, o Sistema Tributário Nacional submeteu especificamente o lançamento a princípios expressos de vinculação e obrigatoriedade administrativa”.

A atividade vinculada é aquela em cujo desempenho a autoridade administrativa não goza de liberdade para apreciar a conveniência nem a oportunidade de agir.

3.1 CATEGORIAS DE TRIBUTOS

No presente sub-capítulo serão abordados as categorias de tributos e suas subdivisões. O Art. 145 da Constituição Federal diz que os tributos podem ser classificados em:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Nessas três categorias citadas pelo Art. 145 da Constituição Federal estão grande parte da carga tributária aplicada no Brasil.

3.1.2 IMPOSTO

Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte (Art. 16 do CTN). Serão divididos entre:

Impostos sobre o comércio exterior: Imposto sobre Importação, Imposto sobre Exportação. Impostos sobre o Patrimônio e a Renda: Imposto sobre a Propriedade Rural, Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana, Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos, Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Impostos sobre a Produção e a Circulação: Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, e sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários, Imposto sobre Serviços de Transportes e Comunicações, Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Impostos Especiais: Imposto sobre Operações Relativas a Combustíveis, Lubrificantes, Energia Elétrica e Minerais do País, Impostos Extraordinários.

Na categoria de impostos estão alocados os mais conhecidos pela população em geral, tal como o Imposto de Renda Pessoa Física incidente sobre o rendimento financeiro anual do cidadão, o IPI Imposto sobre produtos industrializados muito encontrado em bens de longa duração e o ICMS que é cobrado sobre a produção e circulação de mercadorias.

3.1.3 TAXAS

As taxas se caracterizam pela criação de um nexo de direito de atenção entre credor e devedor. Portanto, ao contribuinte sabe exatamente o motivo pelo qual está pagando, caracterizando um tributo vinculado. A taxa difere do imposto, pois ela (a taxa) tem como característica, na materialidade do seu fato gerador, em forma de contraprestação de serviços, uma amostra de taxas cobradas são as de iluminação pública e de limpeza pública que são estabelecidas pelos municípios. É citada no Art. 77 do CTN:

Art. 77. 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 à sua disposição.

Temos como exemplos de taxas, as de iluminação pública e de limpeza pública instituídas pelos municípios.

3.1.4 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Contribuições de melhoria são cobradas de sujeitos passivos que tiveram seus imóveis valorizados por obras realizadas pelos entes públicos. É definida no Art. 81 do CTN, conforme a seguir:

Art. 81. Cobrada pela 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.

São com esses recursos que são gerados novas obras de infra-estrutura e mobilidade urbana em prol dos contribuintes.

3.1.5 EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

Os empréstimos compulsórios só poderão ser tomados em casos extraordinários de eminência de guerra, calamidade pública ou investimento público de caráter de urgência. Os recursos captados só poderão ser utilizados apenas para as ocasiões mencionadas acima conforme, trata o Artigo 148 da Constituição Federal.

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:
I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Já no Artigo 15 do Código Tributário Nacional só vem reforçar o que foi mencionado acima no Art. 148 da CF.

Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I. guerra externa, ou sua iminência;

II. calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III. conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta lei

Os empréstimos compulsórios serão solicitados em casos muito extremos que ocorrem raramente e é uma forma emergencial do país garantir recursos em casos de explícita dificuldade e que serão utilizados exclusivamente para cobrir despesas do interesse público.

3.1.6 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Estabelecidas pelo Artigo 149 da CF as contribuições sociais são definidas como uma espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida, a saber, intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social. O “Art. 149. compete á União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas...”

As contribuições sociais podem ser divididas em previdenciárias, onde se destina especificadamente o custeio da previdência social e as não previdenciárias onde se destina o custeio com saúde pública e assistência social.

4 EMPRESA ABORDADA PARA ESTUDO, FATOS GERADORES, BASES DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS DOS PRINCIPAIS TRIBUTOS

No presente artigo científico, terá como objeto de estudo uma indústria de panificação especializada na produção em larga escala de pães de forma e pães de

especiarias, localizada em Campina Grande – Paraíba. Os principais tributos incidentes nesta atividade serão: PIS (Contribuição para o Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), IRPJ (Imposto sobre Rendas de Pessoa Jurídica), ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) recolhido na entrada de mercadorias destinadas a produção dos pães, através da modalidade de Substituição Tributária Monofásica com encerramento de tributação, sendo esse tributo contabilizado no CPV (Custo dos Produtos Vendidos), INSS (Contribuição Social do Instituto Nacional de Seguridade Social, IPI (Imposto Sobre Produtos Industrializados) suspenso de cobrança conforme Tabela TIPI Capítulo 19, onde o NCM 1905.20 (Pão de Forma e Pão de Especiarias) possui alíquota 0%, conforme Artigo 46 inciso I do decreto 7.212 de 15 de Junho de 2010, esta regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 948, de 15 de junho de 2009, aplicado ao regime de Lucro Presumido e Lucro Real.

4.1 PIS - Contribuição para o Programa de Integração Social e COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

Estabelecido pela Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970 o Programa de Integração Social (PIS) destina os recursos arrecadados pelas empresas para “promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas”, segundo descrito na lei. É estipulada sua cobrança em cima do faturamento da empresa, excluído suas vendas canceladas, descontos incondicionais e IPI. A alíquota aplicada pode ser de duas formas de acordo com o regime de tributação adotado que são eles Cumulativo e Não Cumulativo 0,65% ou 1,65%.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social o (COFINS), tem como objetivo principal financiar áreas importantes como a previdência social, assistencial social e saúde pública. Foi criada pela Lei Complementar n.º 70 de 30 de dezembro de 1991 e atualmente é regida pela Lei n.º 9.718/98, o COFINS é um tributo federal que na sua maioria é cobrado de pessoas jurídicas de direito privado. Existem dois métodos de cálculo de COFINS que são o Cumulativo e o não Cumulativo. A alíquota da COFINS pode ser de 7,6% para pessoas jurídicas em regime não cumulativo e de 3% para pessoas em regime cumulativo.

4.2 CSLL - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido e IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Estabelecida para financiar os gastos com Seguridade Social, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido tem como seu fato gerador o lucro e o seu resultado será apurado contabilmente de acordo com os regimes de lucro presumido e lucro real. Sua alíquota é de 9%. Está amparada pelo Art. 195 da CF, inciso I, alínea “c” incluída pela Emenda Constitucional n.º 20, de 15 de dezembro de 1998.

O imposto de renda sobre a pessoa jurídica de acordo com os Artigos 43 a 45 do CTN tem como seu fator gerador a renda de qualquer natureza, auferida pela pessoa jurídica em decorrência de suas atividades operacionais, sua base de cálculo é o valor real, arbitrado ou presumido da renda. A alíquota aplicada é de 15% sobre o valor mencionado e mais um adicional de 10% sobre a parcela que exceder o limite mensal de R\$ 20.000,00 mês.

4.3 IPI - (Imposto sobre produtos industrializados)

De acordo com Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros. É um imposto não cumulativo, ou seja, faz a compensação dos valores que forem devidos nas entradas de insumo e matérias-primas, que são adquiridas para utilização na industrialização de produtos, em que a saída dos produtos finais do estabelecimento industrial sejam tributadas.

4.4 INSS - (Contribuição Social do Instituto Nacional de Seguridade Social)

Amparada pela Lei Nº 8.212, de 24 de Julho de 1991, através da iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, o Instituto Nacional de Seguridade Social tem como objeto principal assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social. Para o trabalhador, empregado ou autônomo, o fato gerador é o recebimento do salário referente ao seu trabalho. Já para o empregador, o fato gerador será a remuneração paga ao empregado a qualquer título de salário. A base de cálculo será o valor pago pela empresa. A alíquota será de 20% para rendimentos pagos às pessoas físicas e

contribuintes individuais; 1% a 3% para Riscos Ambientais do Trabalho – RAT; e 0,2% a 7,7% para outras entidades.

5 SISTEMAS DE TRIBUTAÇÃO

Serão citados nesse item as três formas de tributação que serão aplicadas ao presente estudo que são: Simples Nacional , Lucro Presumido e Lucro Real.

5.1 SIMPLES NACIONAL

Estabelecido pela lei complementar 123/2006, o simples nacional compreende todas as empresas que se enquadrem com o porte de microempresa (ME) que são enquadradas com faturamento anual de até R\$ 360.000,00 e empresa de pequeno porte (EPP) que são enquadradas com o faturamento do limite das ME até R\$ 3.600.000,00 anuais. Destarte vale ressaltar que a pessoa jurídica que se enquadrar nesses requisitos poderá optar pelo regime tributário do Simples Nacional, ressaltando que essa opção é irrevogável durante todo o ano calendário, exigindo assim um bom planejamento para analisar a viabilidade ou não do regime de tributação. (BRASIL, 2006).

O simples nacional oferece aos empresários de menor porte uma maior facilidade no recolhimento de seus impostos, pois em um único documento são calculados todos os tributos federais, estaduais e municipais. Que são eles: (IRPJ) Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica, (CSLL) Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (IPI) Imposto sobre Produtos Industrializados, (PIS/PASEP) Programa de Integração Social, (COFINS) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, (CPP) Contribuição Patronal Previdenciária, (ICMS) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, (ISS) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

A sua alíquota será considerada através da receita bruta acumulada dos últimos 12 meses ou no caso de empresas novas será calculada a média do faturamento e multiplicá-lo por 12, realizado o calculo serão utilizados anexos conforme suas atividades desenvolvidas, que estão discriminados da seguinte forma: I (comércio), II (indústria), III, IV, V e VI (e serviços).

5.2 LUCRO PRESUMIDO

Estarão habilitadas a optar pelo regime de tributação denominado Lucro Presumido, as pessoas jurídicas que se enquadrem nos requisitos dispostos no Art. 13 da Lei n. 9.718/98, conforme segue:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido igual ou inferior a 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), ou 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

A apuração e o recolhimento dos tributos é realizado de duas maneiras o IRPJ e CSLL são apurados e recolhidos de forma trimestralmente e o PIS e COFINS são apurados e recolhidos mensalmente. Para o recolhimento do IRPJ e CSLL será utilizada uma tabela de presunção da base cálculo de acordo com a atividade desenvolvida pela empresa. Para o IRPJ serão utilizados os percentuais descritos abaixo.

Quadro 1 – Percentuais de Presunção para o IRPJ

Percentual de Presunção	Atividade
1,6%	Atividade de revenda, para consumo; de combustível derivado de petróleo; álcool etílico carburante e gás natural
8%	Atividades em geral, prestação de serviços de transporte de cargas e prestação de serviços hospitalares
16%	Prestação de serviços de transporte (exceto o de carga) e serviços em geral (com receita bruta anual até R\$ 120.000,00)
32%	Prestação de serviços em geral (exceto a de serviços hospitalares); intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

Fonte: Arts. 518 e 519 do Decreto n.º 3.000/99

Para a CSLL serão utilizados os percentuais descritos abaixo:

Quadro 2 – Percentuais de Presunção para o CSLL

Percentual de Presunção	Atividade
12%	Atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte
32%	Prestação de serviços em geral (exceto a de serviços hospitalares e de transporte); intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

Fonte: Art. 20 da Lei n.º 9.249/95

Conforme a Lei nº 9.249/95, as alíquotas aplicadas para apurar os impostos devidos são: IRPJ 15% sobre o lucro presumido mais adicional de 10%, quando este exceder em 60.000,00 no caso do faturamento trimestral e 20.000,00 no faturamento mensal, a CSLL também sobre o lucro presumido é de 9%, o PIS de 0,65% e o COFINS de 3%, estes dois sobre a receita bruta do mês. (BRASIL, 1995)

No regime de tributação do lucro presumido a folha de pagamento será tratada do seguinte modo: a Contribuição Previdenciária Patronal representando 20% sobre a folha de pagamento, as Contribuições para Terceiros (SESI, SESC OU SEST 1,5%; SENAI, SENAC OU SENAT 1%; INCRA 0,2%; SEBRAE 0,6%; Salário Educação 2,5%) representando 5,8% e o RAT podendo ser de 1%, 2% ou 3% conforme atividade preponderante da empresa e correspondente grau de risco conforme anexo V do Decreto 3.048/99.

5.3 LUCRO REAL

O Lucro Real tem como base o lucro ou prejuízo que uma empresa apurou em determinado período, ajustado pelas adições e exclusões permitidas pela legislação do imposto sobre a renda. Deverão ser adicionados ao lucro líquido a fim de ajustá-lo os seguintes: despesas, custos, perdas, encargos, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; além dos rendimentos, resultados, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que devam ser computados na determinação do lucro real de acordo com a legislação tributária. Quanto às exclusões, poderão ser excluídos os seguintes: os valores que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração, mas que a dedução é permitida; além de receitas, rendimentos, resultados e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que não sejam computados no lucro real de acordo com a legislação tributária. Ainda poderão ser compensados os prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, no seu valor total ou parcial, conforme queira o contribuinte, observando o limite máximo de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária.

O resultado apurado e ajustado será utilizado como base de cálculo para o imposto. Segundo o Art. 14 da Lei n.º 9.718/98, estão obrigadas a optar pelo Lucro Real as empresas que se enquadrarem nas seguintes situações:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (Setenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de

crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Quando a empresa é tributada pelo Lucro Real, as alíquotas praticadas são: IRPJ – 15% sobre o lucro, mais o adicional de 10% sobre o excedente a R\$ 20.000,00 por mês; CSLL – 9%; PIS – 1,65% e COFINS – 7,6% sobre o faturamento mensal; INSS sobre pró-labore e remuneração a autônomo – 20%; e INSS sobre a folha de pagamento – 20% sobre rendimentos, 1% a 3% para RAT e 0,2% a 7,7% para outras entidades. No caso de optar pelo PIS e COFINS Cumulativos, alíquotas serão de 3% para o COFINS e 0,65% para o PIS.

5.3.1 LUCRO REAL TRIMESTRAL

É regulamentado pelo Art. 1º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Esta lei determina que as empresas que optarem por esse tipo de regime devem apurar seu lucro em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. O IRPJ e a CSLL, tributos apurados nessa situação, deverão ser pagos até o último dia útil do mês seguinte ao do encerramento do trimestre em quota única, ou, no máximo, em três quotas iguais e sucessivas, com vencimento no último dia útil dos três meses subsequentes ao encerramento do período de apuração a que corresponde, observando-se se essas quotas possuem valor superior a R\$ 1.000,00. Restrição imposta pelo Parágrafo 3º, Art. 5º da referida lei.

5.3.2 LUCRO REAL POR ESTIMATIVA

A pessoa jurídica poderá optar por pagar o imposto, a cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada. Base essa encontrada mediante aplicação de percentuais sobre a receita bruta mensal. Dessa forma, fica a pessoa jurídica obrigada a apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, verificando se há saldo de imposto a pagar, podendo deduzir-se os valores pagos mensalmente.

6 METODOLOGIA

No presente artigo, quanto aos procedimentos, foi utilizada a metodologia de caráter bibliográfico, documental e um estudo de caso, pois foram utilizadas informações de reportagens, artigos, e da própria legislação, como também acesso aos documentos de 01 (uma) empresa que industrializa pães de forma e de especiarias em larga escala de produção na cidade de Campina Grande - PB.

Segundo Gil (2010, p. 29) “a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material já publicado. tradicionalmente, essa modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos”.

Para Santos (2005, p. 174) “a pesquisa documental é trabalhada com base em documentos que não receberam tratamento de análise e síntese”. Classifica-se ainda como uma pesquisa documental, pois este tipo de pesquisa vai além da observação dos fatos se faz uma coleta do que ocorre na realidade a ser pesquisada. Depois disso, elas são analisadas e seus dados são interpretados com base em uma fundamentação teórica sólida com a finalidade de responder o problema pesquisado. (METODOLOGIA, 2013).

Quanto aos fins foi utilizada uma pesquisa exploratória e descritiva, pois segundo Gil (2010, p.27) argumenta que a pesquisa exploratória “têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses”, através desta pesquisa busca-se aprimorar e aprofundar o problema abordado de forma a torná-lo claro e acessível, dando espaço para idealização de hipóteses.

Quanto à abordagem do problema foi de caráter quantitativo pelo fato de utilizar-se de coleta de dados e fazer análises a respeito dos resultados encontrados, com a finalidade de observar a viabilidade em optar por um dos três regimes de tributação.

Segundo Sabino (1966) apud Marconi e Lakatos (2011, p. 285) a análise quantitativa se efetua “com toda informação numérica resultante de investigação”, que se “apresentará como um conjunto de quadros, tabelas e medidas”.

O objeto de estudo teve como referência uma empresa que industrializa pães de forma e de especiarias em larga escala de produção que atualmente é tributada pelo simples nacional, e fez-se necessário verificar se há vantagem para a mesma continuar optando pelo simples nacional ou optar por um dos outros dois regimes de tributação aplicados ao Brasil que é o lucro presumido ou lucro real.

Para o desenvolvimento da pesquisa, a primeira ação foi solicitar da empresa selecionada, através de seu gestor, uma autorização para coleta de dados e análises dos mesmos, sendo proposto a não identificação da mesma, evitando-a de expor e assegurar o sigilo das informações. Após essa autorização, foram feitas visitas ao escritório de contabilidade para coleta de dados, verificando as folhas de pagamentos, os custos de produção e despesas incorridas no ano, as compras realizadas para produção e os faturamentos mensais do período de janeiro de 2014 a dezembro de 2014. Como também os valores contabilizados de IRPJ, CSLL, PIS, IPI, COFINS, e CPP deste mesmo período, para comparabilidade entre os regimes de tributação proposto no artigo. Com o acesso aos dados foram elaborados oito quadros, que a seguir serão vistos detalhadamente.

7 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Será apresentado nesse tópico informações que determinaram qual o regime de tributação mais vantajoso para a empresa estudada nessa pesquisa, se continuará no regime de Simples Nacional que é o que a empresa hoje se encontra ou se irá optar em mudar para o Lucro Presumido ou Lucro Real de acordo com os dados analisados abaixo.

Antes de se começar os cálculos serão precisos alguns dados descritos abaixo:

Quadro 3 – Informações Contábeis

Receita Bruta	R\$ 2.483.093,29
Descontos Incondicionais Concedidos, Cancelamentos e Devoluções	R\$ 92.376,66
Compra de Mercadorias	R\$ 1.938.837,31
Custo dos Produtos Vendidos	R\$ 2.145.328,20
Salário Anual do Funcionário	R\$ 306.530,42

Despesas de Vendas	R\$ 52.320,25
Despesas Gerais e Administrativas	R\$ 187.920,20
Receitas Financeiras	R\$ 5.321,40
Despesas Financeiras	R\$ 13.541,00
Outras Receitas	R\$ 6.541,20

Fonte: Autor (2015)

No quadro 4 esta exposto na primeira coluna os meses e ano estudado nesse artigo, na segunda coluna a receita bruta acumulada nos últimos doze meses, na terceira coluna a receita bruta do mês, na quarta estão as alíquotas aplicadas no simples nacional de acordo com a tabela do Anexo II do Simples Nacional e por fim na quinta coluna estão expostos os valores a recolher pelo regime de tributação do Simples Nacional, na ultima linha estão os valores totais de receita bruta do mês e do Simples Nacional a recolher.

7.1 TRIBUTAÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL

Quadro 4 – Tributação pelo regime de apuração Simples Nacional - Anexo II Indústria

Mês	Receita Bruta acumulada nos últimos 12 meses	Receita Bruta do mês	Alíquota IRPJ,CSLL, COFINS, IPI PIS, CPP	Valor a Recolher do Simples Nacional
Janeiro/2014	R\$ 2.192.770,60	R\$ 178.235,60	7,18%	R\$ 12.797,31
Fevereiro/2014	R\$ 2.199.921,34	R\$ 217.890,73	7,18%	R\$ 15.644,55
Março/2014	R\$ 2.263.095,50	R\$ 214.409,40	7,18%	R\$ 15.394,59
Abril/2014	R\$ 2.295.322,58	R\$ 230.588,02	7,18%	R\$ 16.556,21
Mai/2014	R\$ 2.344.277,32	R\$ 218.939,97	7,25%	R\$ 15.873,14
Junho/2014	R\$ 2.360.506,38	R\$ 204.392,99	7,25%	R\$ 14.818,49
Julho/2014	R\$ 2.417.759,99	R\$ 209.524,65	7,25%	R\$ 15.190,53
Agosto/2014	R\$ 2.423.256,50	R\$ 243.507,83	7,25%	R\$ 17.654,31
Setembro/2014	R\$ 2.499.056,44	R\$ 206.421,75	7,25%	R\$ 14.965,57
Outubro/2014	R\$ 2.536.110,00	R\$ 180.246,86	7,31%	R\$ 13.176,04
Novembro/2014	R\$ 2.551.770,13	R\$ 181.862,89	7,31%	R\$ 13.294,17
Dezembro/2014	R\$ 2.520.218,44	R\$ 197.072,60	7,31%	R\$ 14.406,00
Total	-	2.483.093,29	-	179.770,91

Fonte: Autor (2015)

No quadro 5 esta localizado a simulação em valores reais do regime de tributação Lucro Presumido, onde na primeira coluna estão expostos os meses e ano analisado nesse artigo, na segunda coluna esta a receita bruta do mês, na segunda os valores a recolher de IRPJ com a alíquota aplicada de 1,2%, na terceira a CSLL com a alíquota aplicada de 1,08%, na quarta esta o COFINS com a alíquota aplicada de 3%, na quinta o PIS com 0.65% de alíquota aplicada, na quinta coluna esta o INSS Patronal com uma alíquota de 26,8% em cima da folha de pagamento e na ultima coluna esta o total de tributos a recolher pelo regime Lucro Presumido, na ultima linha contém as

somas das receitas brutas mensais, a soma de cada imposto individualizada e o total de imposto a recolher pelo Lucro Presumido.

7.2 TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

Quadro 5 – Tributação pelo regime de apuração Lucro Presumido em Valores Reais

Competência	Receita Bruta do Mês	IRPJ 1,2%	CSLL 1,08%	COFINS 3%	PIS 0,65%	INSS Patronal 26,8%	Total
Jan/2014	178.235,60	2.138,82	1.924,94	5.347,06	1.158,53	7.334,34	17.903,69
Fev/2014	217.890,73	2.614,68	2.353,21	6.536,72	1.416,28	7.042,22	19.963,11
Mar/2014	214.409,40	2.572,91	2.315,62	6.432,28	1.393,66	7.103,82	19.818,29
Abr/2014	230.588,02	2.767,05	2.490,35	6.917,64	1.498,82	7.209,91	20.883,77
Mai/2014	218.939,97	2.627,27	2.364,55	6.568,19	1.423,10	7.224,53	20.207,64
Jun/2014	204.392,99	2.452,71	2.207,44	6.131,78	1.328,55	7.154,72	19.275,20
Jul/2014	209.524,65	2.514,29	2.262,86	6.285,73	1.361,91	7.423,99	19.848,78
Ago/2014	243.507,83	2.922,09	2.629,88	7.305,23	1.582,80	6.967,57	21.407,57
Set/2014	206.421,75	2.477,06	2.229,35	6.192,65	1.341,74	6.606,36	18.847,16
Out/2014	180.246,86	2.162,96	1.946,66	5.407,40	1.171,60	6.339,14	17.027,76
Nov/2014	181.862,89	2.182,35	1.964,11	5.455,88	1.182,10	5.749,34	16.533,78
Dez/2014	197.072,60	2.364,87	2.128,38	5.912,17	1.280,97	5.994,14	17.680,53
TOTAL	2.483.093,29	29.797,06	26.817,35	74.492,73	16.140,06	82.150,15	229.397,28

Fonte: Autor (2015)

7.3 TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL

No quadro 6 esta exposto os cálculos do Pis e Cofins através do método não cumulativo onde as alíquotas praticadas são de 7,6% para Cofins e 1,65% para Pis.

Quadro 6 – Cálculo do Pis e Cofins 2014

Descrição	Cofins	Pis
Receita Bruta Anual	R\$ 2.483.093,29	R\$ 2.483.093,29
Exclusões Permitidas em Lei	R\$ 92.376,66	R\$ 92.376,66
Receita Tributável do Ano	R\$ 2.390.716,63	R\$ 2.390.716,63
Alíquota	7,6%	1,65%
Valor sobre o Faturamento	R\$ 181.694,46	R\$ 39.446,82
Total de Compras do Ano	R\$ 1.938.837,31	R\$ 1.938.837,31
Alíquota	7,6%	1,65%
Crédito	R\$ 147.351,63	R\$ 31.990,81
Valor a recolher em 2014	R\$ 34.342,83	R\$ 7.456,01

Fonte: Autor (2015)

No quadro 7 está localizado os cálculos de INSS sobre a folha de pagamento do ano de 2014.

Quadro 7 – Cálculo do INSS 2014

Competência	Salário	Alíquota	INSS a Recolher
12 meses	R\$ 306.530,42	26,8%	R\$ 82.150,15

Total	R\$ 306.530,42	-	R\$ 82.150,15
--------------	-----------------------	----------	----------------------

Fonte: Autor (2015)

No quadro 8 encontra-se a demonstração do resultado do Exercício do ano de 2014 onde ira ser encontrado o Lucro ou Prejuízo do exercício.

Quadro 8 – Demonstração do Resultado do Exercício 2014

Receita Bruta	R\$ 2.483.093,29
(-) Deduções da Receita Bruta	R\$ (134.175,50)
(-) Cofins	R\$ (34.342,83)
(-) Pis	R\$ (7.456,01)
(-) Descontos Incondicionais Concedidos, Cancelamentos e Devoluções	R\$ (92.376,66)
(=) Receita Líquida	R\$ 2.348.917,79
(-) CPV	R\$ (2.145.328,20)
(=) Lucro Bruto	R\$ 203.589,59
(-) Despesas Operacionais	R\$ (240.240,45)
(-) Despesas de Vendas	R\$ (52.320,25)
(-) Despesas Gerais e Administrativas	R\$ (187.920,20)
Receitas/Despesas Financeiras	R\$ (8.219,60)
(+) Receitas Financeiras	R\$ 5.321,40
(-) Despesas Financeiras	R\$ (13.541,00)
Outras Receitas/Despesas	R\$ 6.541,20
(=) Resultado do Exercício	R\$ (38.329,26)
(-) IRPJ	R\$ -
(-) CSLL	R\$ -
(=) Resultado do Exercício	R\$ (38.329,26)

Fonte: Autor (2015)

No quadro 9 está o cálculo da apuração do Lucro Real em 2014.

Quadro 9 – Apuração do Lucro Real 2014

Lucro Líquido Contábil	R\$ (38.329,26)
(+) Adições	R\$ -
(-) Exclusões	R\$ -
(=) Lucro Real do Exercício = lucro contábil + adições - exclusões	R\$ (38.329,26)
(-) Compensação de Prejuízos Fiscais	R\$ -
(=) Lucro Real	R\$ (38.329,26)

Fonte: Autor (2015)

No quadro 10 apresenta-se informações comparativas entre os três regimes de tributação, onde na primeira coluna está descrito os tributos recolhidos, na segunda coluna esta o valor total recolhido no regime de tributação do simples nacional, na terceira coluna os valores atribuídos a cada tributo recolhido no Lucro Presumido, na quarta coluna os valores atribuídos a cada tributo recolhido no Lucro Real e na ultima linha estão expostos os valores recolhidos pelos três regimes a ponto de comparação de valores.

Quadro 10 – Comparativo entre os Regimes de Tributação

	Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
Simples Nacional	R\$ 179.770,91	R\$ -	R\$ -
Pis	R\$ -	R\$ 16.140,06	R\$ 7.456,01
Cofins	R\$ -	R\$ 74.492,73	R\$ 34.342,83
INSS	R\$ -	R\$ 82.150,08	R\$ 82.150,15
IRPJ	R\$ -	R\$ 29.797,06	R\$ -
CSLL	R\$ -	R\$ 26.817,35	R\$ -
Total	R\$ 179.770,91	R\$ 229.397,28	R\$ 123.948,99

Fonte: Autor (2015)

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através do estudo nesta pesquisa feita com base em informações colhidas de uma empresa de fabricação de panificação, referente ao período anual de Janeiro/2014 a Dezembro/2014, foi possível evidenciar qual o regime de tributação menos oneroso para empresa alvo em questão. Por meio de quadros e cálculos expostos, chega-se a conclusão que o Lucro Real consiste no regime de tributação que menos impacta financeiramente nas contas da entidade, tendo como valor recolhido, o montante de R\$ 123.948,99 reais, enquanto que no regime de tributação Simples Nacional relativo ano de 2014 foram recolhidos o montante de R\$ 179.770,91 reais entre impostos e contribuições; no Lucro Presumido por sua vez, atingisse ao valor de R\$ 229.397,28 reais comprovando ser o mais oneroso entre os três regimes de tributação estudados no presente artigo científico.

O presente estudo limitasse a um segmento e empresa, não podendo o levar em consideração para tomadas de decisão em empresas com atividades diferentes.

Como sugestão de pesquisa tem a elaboração de estudos de planejamento tributário em outros segmentos de empresa.

ABSTRACT

In the business competitive world, planning is an important tool in achieving good results; among the various strategic plans for the for-profit companies, there is tax planning that helps the counter to opt for less costly form of taxation for the entity. Thus, this academic work aims to establish the magnitude of a tax planning as a management mechanism to reduce costs of the baking industry. To achieve the goal of the study, it was used the descriptive methodology through bibliographic and documentary research; regarding the problem approach, it was conducted field research, with data collection that were analyzed quantitatively. Thus, the work was based on data analysis for the period from 01/2014 to 12/2014, a comparison being made between three tax regimes applied to Brazil which are: Simples Nacional (National Simple),

Lucro Presumido (Presumed Income) and Lucro Real (Taxable Income). It was found that the Lucro Real (Taxable Income) is the less costly tax regime for the baking industry studied in this research, and exposed the Lucro Presumido (Presumed Income) as the most costly of the three studied. Thus, the present study shows just how relevant is the counter figure to an entity in the decision making, with regard to cost containment in a for-profit company.

Key words: Tax Planning. Taxation schemes. Bakery industry

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de Renda das Empresas**. São Paulo: Atlas, 2007

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em 10 de fev. 2015

BRASIL. **Lei Nº 9.718, de 27 de Novembro de 1998**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718.htm>. Acesso em 18 de fev. 2015.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998. p. 265

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 25.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade tributária**. 10ª Edição, São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GUBERT, Pablo Andrez Pinheiro. **Planejamento tributário: análise jurídica e ética**. 2ª Edição (ano 2003), 5ª reimpr./ Curitiba: Juruá, 2007.

IBPT, **Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação**, <<https://www.ibpt.org.br/noticia/120/Brasil-e-ultimo-em-ranking-que-mede-relacao-impostos-x-beneficios>>. Acesso às 18h02min em 01 de fev.2015.

JUSBRASIL, **Código Tributário Nacional**, <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/10581843/artigo-77-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966>>. Acesso às 18h38min em 10 de nov. 2014.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1980. p. 222-223.

NORMAS LEGAIS, **Código Tributário Nacional – Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1996**. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/lei5172-1966-codigo-tributario-nacional-ctn.htm>>. Acesso às 12h29min em 08 de nov. 2014.

NORMAS LEGAIS, **Legislação – DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010**. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/decreto7212_2010.htm>. Acesso às 12h29min em 08 de nov. 2014.

NORMAS LEGAIS, **Legislação do Simples Nacional**. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/simples-nacional-anexoII.html>>. Acesso às 13h29min em 18 de fev. 2015.

NORMAS LEGAIS, **Instrução Normativa RFB Nº 948**. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15910>>. Acesso às 17h41min de abr. 2015.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3. Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

PORTAL DO PLANALTO, **Código Tributário Nacional - Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso às 19h16min em 10 de nov. 2014

PORTAL DO PLANALTO. **Lei Nº 8.212, de 24 de julho de 1991**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8212cons.htm> Acesso às 21h18min em 40 de fev. 2015.

PORTAL DO PLANALTO. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso às 11h56min em 08 de nov. 2014.

PORTAL DO PLANALTO. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm>. Acesso às 15h35min em 15 de abr. 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Legislação**. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei971898.htm>>. Acesso às 19h22min em 26 de jan. 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Alíquotas Download TIPI**. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/downloadarqtipi.htm>>. Acesso às 10h43min em 14 de fev. 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Normas Receita**. Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15910#126726>>. Acesso às 10h02min em 15 de fev. 2015.

SANTOS, Izequias Estevam dos. **Manual de Métodos e Técnicas de Pesquisa Científica**. 5. ed. Revista, ampliada e atualizada. Niterói, RJ: Impetus, 2005.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2008. p. 71-72.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Planejamento tributário: fusão, cisão e incorporação**. 2 ed. Curitiba: Juruá, 2006.