



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE
E SECRETARIADO
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DOS
REGIMES DE TRIBUTAÇÃO EM UMA INDÚSTRIA DE AVICULTURA DO
ESTADO DO CEARÁ.

GLAUBER MOURA DE QUEIROZ

Dezembro/2013
Fortaleza-CE

GLAUBER MOURA DE QUEIROZ

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DOS
REGIMES DE TRIBUTAÇÃO EM UMA INDÚSTRIA DE AVICULTURA DO
ESTADO DO CEARÁ.**

Este artigo científico foi submetido à coordenação do Curso de Ciências Contábeis, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará – UFC.

A citação de qualquer trecho deste artigo científico é permitida, desde que feita de acordo com as normas da ética científica.

Data da aprovação:

Prof. José Mariano Neto
Prof. Orientador

Profª Jeanne Marguerite Molina Moreira
Membro da Banca Examinadora

Profª Nirleide Saraiva Coelho e Cavalcante
Membro da Banca Examinadora

**Dezembro/2013
Fortaleza-CE**

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE COMPARATIVA DOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO EM UMA INDÚSTRIA DE AVICULTURA DO ESTADO DO CEARÁ.

Autor: Glauber Moura de Queiroz

Orientador: Prof. José Mariano Neto

RESUMO

Este artigo tem como objetivo identificar o regime de tributação menos oneroso para uma indústria de avicultura do Estado do Ceará. Esse procedimento é uma das formas de planejamento tributário existentes que buscam diminuir o impacto da carga tributária nas finanças da empresa, sendo um importante instrumento para tomada de decisões. Quanto aos procedimentos metodológicos, o estudo tem natureza qualitativa e o procedimento central utilizado é o estudo de caso único, adotando-se ainda a pesquisa bibliográfica e documental. Dentre as técnicas de análise de dados, a pesquisa em questão faz da análise de conteúdo. Os dados da pesquisa são as demonstrações contábeis dos anos de 2011 e de 2012 e foram fornecidos pela empresa, situada no município de Horizonte-CE. Assim, através da comparação dos regimes de tributação, destacou-se as alíquotas e as bases de cálculo de cada regime. Após análise dos dados, verificou-se que o regime de tributação mais vantajoso financeiramente para a empresa estudada é a tributação com base no lucro real.

Palavras-Chave: Planejamento Tributário. Regimes de Tributação. Lucro Presumido. Lucro Real.

1 INTRODUÇÃO

O fato de o sistema tributário brasileiro possuir inúmeras leis e decretos, o torna bastante complexo, dificultando interpretações dos contribuintes e até mesmo do próprio Estado. Isso o torna muito custoso, tanto para o sujeito passivo, quanto para o sujeito ativo, pois essa confusão na compreensão dos deveres tributários os obriga a terem gastos que não teriam se houvesse um sistema tributário mais esclarecedor. Como exemplos estão os gastos com processos administrativos e judiciais, o cumprimento e a análise das muitas obrigações acessórias existentes.

Apesar do exagero no número de leis e decretos, que sofrem constantes alterações, o sistema tributário no Brasil é ineficiente, pois existem muitas lacunas que permitem uma redução da carga tributária. Essa redução efetuada de maneira lícita é chamada de elisão fiscal, ou planejamento tributário, enquanto a redução feita por meio ilegal é denominada evasão fiscal.

Em razão do atual quadro brasileiro, as empresas estão sempre em busca de alternativas que possibilitem a redução do ônus tributário, que representa parcela importante nos seus custos. Para amenizar essa cobrança é preciso recorrer às formas legais existentes, como o planejamento tributário, tornando este uma importante ferramenta para a tomada de decisão dos gestores das empresas. A opção da melhor forma de tributação é um tipo de planejamento tributário. Desse modo, a relevância desta análise consiste em identificar se há alternativa de redução da carga tributária analisando os regimes de tributação, para assim manter a empresa competitiva no mercado.

Este estudo tem o objetivo geral de identificar o melhor regime de tributação para uma indústria de avicultura do Estado do Ceará tomando como base os anos de 2011 e 2012, minimizando a incidência dos impostos federais. Os objetivos específicos são apresentar os conceitos de planejamento tributário, analisar comparativamente os regimes de tributação

lucro real e lucro presumido, analisar a legislação tributária federal para a empresa em estudo e identificar a tributação menos onerosa. Esta análise deve levar em consideração as vantagens e desvantagens de cada regime de tributação.

O estudo buscará responder a seguinte questão: qual o regime de tributação mais vantajoso para uma indústria de avicultura do Estado do Ceará tomando como base os anos de 2011 e 2012?

Para a elaboração desse trabalho, iniciou-se o estudo através de pesquisa descritiva, analisando e comparando diferentes regimes de tributação que podem ser adotados pela empresa de avicultura em estudo. Quanto à natureza, utilizou-se a pesquisa qualitativa, objetivando interpretar as diferentes apurações dos impostos federais obtidas pelos regimes de tributação, lucro real e lucro presumido. Em relação aos procedimentos da pesquisa utilizou-se a bibliográfica, pois foi desenvolvida a partir de livros e artigos que tratam do planejamento e minimização de cargas tributárias nas empresas. Foram utilizadas as demonstrações financeiras de 2011 e 2012 da empresa em estudo para a obtenção de dados, caracterizando a pesquisa como documental, e o estudo de caso de uma empresa de avicultura localizada no Estado do Ceará. Dentre as técnicas de análise de dados, a pesquisa em questão faz da análise de conteúdo.

Este trabalho está dividido em cinco seções, incluindo esta introdução. A seção dois compõe a estrutura teórica que serve como fundamentação para a pesquisa. A seção três aborda a metodologia da pesquisa, apresentando a forma como os dados foram obtidos e as análises realizadas. Na seção quatro, são discutidos os resultados encontrados, e, na seção cinco são apresentadas as conclusões da pesquisa, seguidas das referências.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Planejamento Tributário

2.1.1 A Carga Tributária no Brasil

Segundo Cintra (1994, p.2) a “carga tributária brasileira mostra um sistema tributário complexo, custoso, ineficiente e injusto. A carga tributária mostra sérios problemas de incidência, pois é pesada para quem paga, embora baixa para os sonegadores e a economia informal.” De acordo com Amaral (2004, p.1), “a realidade tributária brasileira é notoriamente complexa, trazendo um custo financeiro enorme as empresas e ainda, causando a constante insegurança de se estar ou não cumprindo com todas as obrigações exigidas pelo fisco.” A elevada carga tributária afeta, significativamente, os lucros das organizações, por isso há busca por meios lícitos para diminuir o impactos dos tributos. Becker (2007, p.142) afirma que é inspiração naturalíssima e intimamente ligada à vida econômica a de se procurar determinado resultado econômico com a maior economia, isto é, com a menor despesa possível.

Devido ao atual cenário brasileiro, os empresários e contadores estão sempre em busca de alternativas que possibilitem reduzir o desembolso com pagamento de tributos, que representam uma parte significativa no faturamento das empresas.

2.1.2 Conceito de Planejamento Tributário

Entende-se por planejamento tributário “a técnica de organização preventiva de negócios, visando a uma lícita economia de tributos...” (TÔRRES, 2003, p.175), ou seja, tal como se refere Fabretti (2006, p.32) são ações feitas “antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”.

No mesmo sentido, Latorraca (2000, p.58) afirma que:

Costuma-se, então, denominar Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal.

Greco (2008, p.117) conceitua planejamento tributário como o “conjunto de condutas que o contribuinte pode realizar visando buscar a menor carga tributária legalmente possível”. Para diminuir cobrança e melhorar a situação financeira da empresa é preciso recorrer às formas legais existentes e uma das alternativas é o planejamento tributário.

Segundo Amaro (1999), não se deve confundir planejamento tributário com sonegação fiscal, uma vez que são dois aspectos completamente distintos. Essa afirmação se confirma pela definição de planejamento tributário de Oliveira (1998, p.24) como sendo “uma maneira lícita de reduzir a carga fiscal. Para que se elabore eficaz planejamento tributário necessário se faz conhecer a legislação, estudá-la e buscar ações que evite o desencaixe sem ferir a referida legislação”. Sonegação, segundo o artigo 71 da Lei Federal nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Na visão de Martins (2002, p.33), o planejamento tributário seria “a análise do conjunto de atividades atuais [...], em relação ao seu conjunto de obrigações fiscais, com o escopo de organizar suas finanças, seus bens, negócios, rendas e demais atividades com repercussões tributárias de modo que venha sofrer menor ônus fiscal possível”.

De acordo com Martinez (2002, p.1), “o planejamento tributário assume um papel de extrema importância na estratégia e finanças das empresas, pois [...] percebe-se que os encargos relativos a impostos, taxas e contribuições são, na maioria dos casos, mais representativos do que dos custos de produção.”.

2.1.3 Evasão e Elisão Fiscal

No entendimento de Young (2005, p.60), evasão é “aquele negócio jurídico efetuado de forma dolosa com o intuito de burlar o fisco, visando o não pagamento da obrigação tributária, ou pagando menor carga, porém de forma ilícita”. Antônio Roberto Sampaio Dória (1977, pp.45-46) define evasão fiscal como “toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de obrigação tributária”. Para Carlos Vaz (1987, p.35) evasão tributária é definida como sendo “aquela modalidade que é executada de forma dolosa, ilícita, intencional, com o único objetivo de burlar o Fisco, não cumprindo com o pagamento da obrigação tributária”.

Conforme a compreensão de Shingaki (2010, p.25), “a elisão fiscal é definida como a economia lícita, mediante toda e qualquer operação anterior à ocorrência do fato gerador que, sem violar a lei, evita, reduz ou posterga o imposto”. Na mesma linha de raciocínio Rubens Gomes de Sousa (1976, p.26), afirma que “se os atos praticados desde que, como foi dito, sejam objetivamente lícitos, são anteriores à ocorrência do fato gerador, a hipótese é de elisão”. Pode-se concluir, portanto, que elisão fiscal é a conduta lícita do sujeito passivo antes

da ocorrência do fato gerador, que é praticada sem nenhuma prática simulatória, com a qual ele obtenha uma menor carga tributária legalmente possível.

Cristiano Carvalho *et al.* (2005, p.58) resume os dois conceitos afirmando que “evasão tributária significa forma ilícita de evitar a satisfação da obrigação tributária e elisão significa forma lícita de evitar ou minorar a incidência de tributos” e que “evasão significa que já há dever do contribuinte em satisfazer obrigação tributária, porém a ocultou, enquanto na elisão busca-se evitar o surgimento desta”.

2.2 Regimes de Tributação

2.2.1 Lucro Presumido

O Lucro Presumido pode se definido como “a forma simplificada para a determinação da base de cálculo do IR destinada às PJ que não estiverem obrigadas à apuração do Lucro Real” (YOUNG, 2007, p.19). Nem todas as pessoas jurídicas se enquadram nas condições exigidas para adotá-lo. No entanto, a adoção deste sistema de apuração será sempre uma opção do contribuinte.

Não podem optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas que são obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real. O art. 13 da Lei nº 9.718, de 1998, recebeu nova redação dada pelo art. 46 da Lei nº 10.637, de 2002, passando a dispor que a pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Conforme, o art. 7º da Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013, que também alterou o art. 13 da Lei nº 9.718/98, o valor desta receita bruta total será de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais), no entanto, de acordo com o parágrafo único do art. 9º da Lei 12.814/13, a nova redação dada pelo art. 7º, passa a vigorar somente em 2014. Mais a frente serão elencados outros critérios que obrigam as empresas a serem tributadas pelo lucro real, impedindo-as de optarem pela tributação pelo lucro presumido.

A opção pela tributação com base no Lucro Presumido será manifestada por ocasião do pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade (Parágrafo 4º, Art. 26 da Lei 9.430/96).

2.2.1.1 IRPJ e CSLL

A base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) tributadas pelo lucro presumido, em cada trimestre, será determinada mediante aplicação de percentuais fixados no art. 15 da Lei nº 9.249/95, de acordo com a atividade da pessoa jurídica, sobre a receita auferida no trimestre, sendo o resultado acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital na forma do artigo 25 da Lei nº 9.430/96. Conforme dispõe o art. 15 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo do imposto de renda das empresas tributadas pelo lucro presumido, em cada trimestre, será determinada mediante aplicação de 8% (oito por cento) na venda de mercadorias e produtos sobre a receita bruta.

Para as empresas prestadoras de serviços em geral, exceto atividades hospitalares, a alíquota da presunção será de 32% (trinta e dois por cento). Para as empresas com atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, a alíquota será de 16% (dezesseis

por cento) e 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento) para as revendedoras, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.

Segundo o art. 2º da Lei nº 9.430/96, o imposto de renda a ser pago será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de 15% (quinze por cento). De acordo com o art. 4º da Lei nº 9.430/96, a parcela do lucro presumido que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento).

O art. 22 da Lei nº 10.684/03 alterou a redação do art. 20 da Lei nº 9.249/95, estabelecendo a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das empresas que possuem como atividade a venda de mercadorias e produtos a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) da receita bruta do período, acrescido de ganhos de capital, de rendimentos de aplicações financeiras e demais receitas auferidas. Para as empresas prestadoras de serviços em geral, exceto atividades hospitalares, a alíquota da presunção será de 32% (trinta e dois por cento). A CSLL a ser paga será determinada mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de 9% (nove por cento). Diferentemente do IRPJ, a CSLL não possui adicional.

2.2.1.2 PIS/COFINS Regime Cumulativo

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido deverão apurar e recolher o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) no regime cumulativo. A base de cálculo do PIS e da COFINS, no regime cumulativo, é o faturamento mensal, que corresponde à receita bruta, não incluindo as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja simples depositário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º). As alíquotas da contribuição para o PIS e a COFINS, no regime de incidência cumulativa, são respectivamente 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento) e 3,00% (três por cento).

2.2.2 Lucro Real

Segundo o art. 247 do Decreto nº 3.000/99, também conhecido como Regulamento do Imposto de Renda, esclarece que “Lucro Real é lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto”.

De acordo com Higuchi (2008, p.25) “as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão determinar o lucro com base em balanço anual levantado no dia 31 de dezembro ou mediante levantamento de balancetes trimestrais”.

Conforme o art. 14 da Lei nº 9.718/98, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses, conforme a Lei nº 12.814/13, a partir de 2014 esse limite será de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais); 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; que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; que, autorizadas

pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa; 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) e que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

2.2.2.1 IRPJ e CSLL

O IRPJ e a CSLL poderão ser pagos trimestralmente ou anualmente. As pessoas jurídicas que optarem pela apuração do lucro real anual terão que pagar, mensalmente, o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro líquido calculados por estimativa e poderão fazer o balanço de suspensão ou redução para demonstrar que o valor já pago no curso do ano-calendário excede o valor do imposto, inclusive o adicional, calculado com base no lucro real do mesmo período.

O lucro real, como consta no art. 221 do RIR/99, deve ser apurado no dia 31 de dezembro de cada, confrontando com o que já foi pago no período para a determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado. Segundo Young (2003, p.32), “nesta forma de tributação, o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro são calculados mensalmente, com base no faturamento”. Os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta, para a determinação da base de cálculo do imposto de renda, são iguais tanto para o pagamento do imposto estimado mensal das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real anual como para a tributação pelo lucro presumido.

No regime lucro real trimestral, o IRPJ e a CSLL serão apurados em cada trimestre e poderão ser pagos em quota única no mês subsequente ao trimestre ou em três quotas mensais com juros pela taxa SELIC. A base cálculo será determinada a partir do lucro líquido, apurado pela pessoa jurídica, acrescido de ajustes, positivos e negativos, de acordo com a legislação.

As alíquotas do IRPJ e da CSLL são os mesmos do lucro presumido, ou seja, 15% e 9% respectivamente. Tanto no lucro real anual como no lucro real trimestral há o adicional de imposto de renda. A parcela do lucro que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de 10%.

2.2.2.2 PIS/COFINS Regime Não-cumulativo

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, instituiu a cobrança da contribuição do PIS/PASEP na modalidade não-cumulativa, que consiste no abatimento de alguns valores, chamados de “créditos”. A COFINS não-cumulativa foi introduzida pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e as empresas optantes pelo SIMPLES estão excluídas desse regime.

A base de cálculo da contribuição do PIS/PASEP, conforme o art. 1º da Lei nº 10.637/02, é o valor do faturamento e conforme o art. 2º da mesma lei, a alíquota aplicada para a determinação do valor da contribuição será de 1,65%.

Segundo o art. 1º da Lei nº 10.833/03, a base de cálculo da contribuição da COFINS é o valor do faturamento e de acordo com o art. 2º da mesma lei, a alíquota aplicada para a determinação do valor da COFINS será de 7,6%.

2.2.2.2.1 Apuração de Créditos de PIS/COFINS

Bergamini *et al.* (2009, p.210) afirma que “do valor dos débitos das contribuições a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a uma série de insumos utilizados em suas atividades”. De acordo com Santos e Barros (2007, p.621), os créditos são calculados em relação a:

- a) bens adquiridos para revenda;
- b) bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- c) energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
- d) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
- e) valor da contraprestação de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples;
- f) encargos de depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao Ativo Imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços [...];
- g) encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa [...];
- h) bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou do mês anterior, tributada na modalidade não cumulativa;
- i) armazenagem de mercadorias e frete na operação, nos casos das letras “a” e “b”, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Conforme determina o parágrafo 1º do art. 3 das Leis 10.637/02 e 10.833/03 alterados pela Lei nº 11.727/08, os créditos serão determinados mediante a aplicação das alíquotas de 7,6% e 1,65% sobre os valores mencionados acima. No entanto, o parágrafo 2º do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 alterados pela Lei nº 10.865/04 apresentam algumas restrições ao aproveitamento dos créditos, são elas: as despesas com mão-de-obra paga a pessoa física; e com a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

3 METODOLOGIA

Quanto aos objetivos, a pesquisa é classificada como descritiva, pois analisa e compara diferentes regimes de tributação que podem ser adotados pela empresa de avicultura em estudo. “O estudo descritivo possibilita o desenvolvimento de um nível de análise em que se permite identificar as diferentes formas de fenômenos, sua ordenação e classificação”. (OLIVEIRA, 2002, p.114).

Quanto à natureza, trata-se de uma pesquisa qualitativa, pois interpreta as diferentes apurações dos impostos federais obtidas pelos regimes de tributação, lucro real e lucro presumido. Para Richardson (1989, p.39), “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos”.

Em relação aos procedimentos, a pesquisa é bibliográfica, que segundo Gil (1996, p.48), “é desenvolvida a partir do material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”, e que foi utilizada com o objetivo de aprofundar conceitos sobre o tema em estudo, pois, como afirma Andrade (1994, p.99), tal pesquisa “tanto pode ser um trabalho independente como constituir-se no passo inicial de outra pesquisa”. A pesquisa classifica-se também como documental, pois utiliza as demonstrações financeiras da empresa em estudo para a obtenção de dados.

O estudo de caso será de uma empresa de avicultura do Estado do Ceará, que conforme Demo (1987, p.54), “é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo”. O estudo tomará como base os anos de 2011 e 2012. Os dados utilizados serão as demonstrações contábeis e outras informações necessárias para o estudo, como o faturamento mensal e receitas financeiras. Os dados utilizados foram fornecidos pela contabilidade da empresa.

A técnica de análise dos dados é a análise de conteúdo. Segundo Bardin (1977, p.42), a análise de conteúdo compreende técnicas de análise das comunicações com a finalidade de “obter, por procedimentos, sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitem a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) dessas mensagens”. Logo, a análise de conteúdo trabalha com o conteúdo, ou seja, com a materialidade linguística através das condições empíricas do texto.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 Planejamento tributário em uma empresa de avicultura

A empresa em estudo possui uma criação de aves para a produção de alimentos. A atividade da empresa é a produção de ovos. A matriz está estabelecida na cidade de Horizonte-CE, região metropolitana de Fortaleza-CE, e possui filial na cidade de Pacajus-CE e outra na própria cidade de Horizonte-CE. Sua fundação ocorreu em 1973 e conta, atualmente, com cerca de 800 colaboradores diretos e indiretos. Sua razão social não será aqui citada, sendo assim chamada de ALFA S.A.

Serão utilizadas as demonstrações contábeis dos anos de 2011 e de 2012 para os cálculos dos tributos nos regimes de tributação em estudo. Apesar da atividade exercida pela empresa, CNAE 0155-5/05 – Produção de Ovos, não ser impeditiva ao ingresso no Simples Nacional, pois não consta nos impedimentos do art. 17 da Lei Complementar nº 123/06, o faturamento anual ultrapassou o limite permitido para a inclusão nesse regime tributário, que é de R\$ 3.600.000,00, de acordo com o inciso II do art. 3º da citada lei. Conforme a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), os produtos industrializados pela empresa ALFA S/A estão classificados na posição 04.07 da tabela TIPI, que são os ovos de aves, com casca, frescos, conservados ou cozidos e de acordo com essa tabela a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) das empresas classificadas nessa posição é zero. Portanto, a empresa ALFA S/A não paga IPI.

4.2 Apuração pelo Lucro Presumido

4.2.1 Apuração do IRPJ

De acordo com o art. 15 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo do imposto de renda das empresas optantes pela tributação pelo lucro presumido, em cada trimestre, será determinada mediante aplicação de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta, que, conforme o parágrafo único do art. 31 da Lei nº 8.981/95, não inclui as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mera depositário, somado dos ganhos de capital, das receitas financeiras e das outras receitas.

A alíquota aplicada sobre a base de cálculo será de 15% (quinze por cento) e, caso a base de cálculo do trimestre ultrapasse R\$ 60.000,00 incidirá sobre a diferença a alíquota do adicional de imposto de renda de 10% (dez por cento) sobre a diferença da base de cálculo dos R\$ 60.000,00.

Seguem as tabelas 1 e 2 demonstrando as apurações do IRPJ pelo Lucro Presumido nos anos de 2011 e 2012.

Tabela 1 – Apuração IRPJ 2011 – Lucro Presumido.

Trimestre	Faturamento	Presunção IRPJ (8%)	Outras Receitas	Receitas Financeiras	IRPJ (15%)	Adic. IRPJ (10%)	IRPJ Devido
1º Trim/11	6.013.718,98	481.097,52	165.520,86	45.040,17	103.748,78	63.165,85	166.914,64
2º Trim/11	6.113.872,64	489.109,81	205.323,09	50.357,83	111.718,61	68.479,07	180.197,68
3º Trim/11	6.992.287,30	559.382,98	155.867,33	53.796,32	115.357,00	70.904,66	186.261,66
4º Trim/11	7.847.378,08	627.790,25	215.867,72	52.276,99	134.390,24	83.593,49	217.983,74
Total	26.967.257,00		742.579,00	201.471,30	465.214,63	286.143,09	751.357,72

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações fornecidas pela empresa.

De acordo com a tabela 1, o total do IRPJ devido no lucro presumido no ano de 2011 foi de R\$ 751.357,72.

Tabela 2 - Apuração IRPJ 2012 – Lucro Presumido.

Trimestre	Faturamento	Presunção IRPJ (8%)	Outras Receitas	Receitas Financeiras	IRPJ (15%)	Adic. IRPJ (10%)	IRPJ Devido
1º Trim/12	7.027.410,30	562.192,82	169.861,39	60.428,44	118.872,40	73.248,27	192.120,66
2º Trim/12	7.144.446,19	571.555,70	210.707,38	67.562,91	127.473,90	78.982,60	206.456,50
3º Trim/12	8.170.929,18	653.674,33	159.954,71	72.176,18	132.870,78	82.580,52	215.451,31
4º Trim/12	9.170.156,72	733.612,54	221.528,52	70.137,76	153.791,82	96.527,88	250.319,70
Total	31.512.942,39		762.052,00	270.305,28	533.008,90	331.339,27	864.348,17

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações fornecidas pela empresa.

O total do IRPJ devido no lucro presumido no ano de 2012, conforme a tabela 2 foi de R\$ 864.348,17.

As outras receitas referem-se às receitas de aluguéis obtidas pela empresa nos de 2011 e 2012. Como esta não é a atividade da empresa, essas receitas são somadas a presunção do lucro e as receitas financeiras para formarem a base de cálculo do IRPJ.

4.2.2 Apuração da CSLL

A base de cálculo da CSLL será determinada mediante aplicação de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta, não incluída as vendas canceladas. A alíquota aplicada será de 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo.

A seguir as tabelas 3 e 4 apresentam as apurações da CSLL pelo Lucro Presumido nos anos de 2011 e 2012.

Tabela 3 - Apuração CSLL 2011 – Lucro Presumido.

Trimestre	Faturamento	Presunção CSLL (12%)	Outras Receitas	Rec. Financ.	CSLL Devido (9%)
1º Trim/11	6.013.718,97	721.646,28	165.520,86	45.040,17	83.898,66
2º Trim/11	6.113.872,65	733.664,72	205.323,09	50.357,83	89.041,11
3º Trim/11	6.992.287,31	839.074,48	155.867,33	53.796,32	94.386,43
4º Trim/11	7.847.378,07	941.685,37	215.867,72	52.276,99	108.884,71
Total	26.967.257,00		742.579,00	201.471,30	376.210,90

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações fornecidas pela empresa.

Conforme a tabela 3, o total da CSLL devida no lucro presumido no ano de 2011 foi de R\$ 376.210,90.

Tabela 4 - Apuração CSLL 2012 – Lucro Presumido.

Trimestre	Faturamento	Presunção CSLL (12%)	Outras Receitas	Rec. Financ.	CSLL Devido (9%)
1º Trim/12	7.027.410,30	843.289,24	169.861,39	60.428,44	96.622,12
2º Trim/12	7.144.446,19	857.333,54	210.707,38	67.562,91	102.204,34
3º Trim/12	8.170.929,18	980.511,50	159.954,71	72.176,18	109.137,82
4º Trim/12	9.170.156,72	1.100.418,81	221.528,52	70.137,76	125.287,66
Total	31.512.942,39		762.052,00	270.305,28	433.251,93

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações fornecidas pela empresa.

Como mostra a tabela 4, a CSLL no lucro presumido, em 2012, foi de R\$ 433.251,93.

As outras receitas referem-se às receitas de aluguéis obtidas pela empresa nos de 2011 e 2012. Como esta não é a atividade da empresa, essas receitas são somadas a presunção do lucro e as receitas financeiras para formarem a base de cálculo da CSLL.

4.2.3 Apuração do PIS e da COFINS

No lucro presumido a apuração do PIS e da COFINS é pelo regime cumulativo. No entanto, de acordo com o inciso III do art. 28 da Lei 10.865/04 a partir do 01/05/2004 ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de produtos hortícolas e frutas, classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos, classificados na posição 04.07, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI). Os produtos industrializados pela empresa ALFA S/A estão classificados na posição 04.07 da tabela TIPI, que são os ovos de aves, com casca, frescos, conservados ou cozidos. Portanto, a empresa estudada não possui débito de PIS/COFINS. No regime cumulativo não é permitido o aproveitamento de créditos.

4.3 Apuração pelo Lucro Real

Neste tópico serão demonstrados os valores dos tributos federais nos anos de 2011 e 2012 pelo regime do Lucro Real Anual. A base de cálculo para a aplicação das alíquotas, no caso do IRPJ e da CSLL, é o lucro líquido do período.

Na tabela 5 demonstra-se a apuração do lucro líquido antes do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

Tabela 5 - Apuração Lucro Contábil 2011 e 2012.

Lucro Contábil	2012	2011
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	31.512.942,00	26.967.257,00
Custos dos produtos vendidos	(23.211.718,00)	(21.534.117,00)
LUCRO OPERACIONAL BRUTO	8.301.224,00	5.433.140,00
DESPESAS OPERACIONAIS		
Despesas gerais e administrativas	(4.176.690,00)	(3.383.565,00)
Despesas com vendas	(129.582,00)	(181.379,00)
Outras receitas operacionais	762.052,00	742.579,00
Receitas / despesas financeiras	(1.526.427,00)	(901.468,00)
LUCRO CONTÁBIL	3.230.577,00	1.709.307,00

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações fornecidas pela empresa.

Nos anos de 2011 e 2012, portanto, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é, respectivamente, R\$ 3.230.577,00 e R\$ 1.709.307,00, na qual serão aplicadas as alíquotas para a determinação dos tributos.

4.3.1 Apuração do IRPJ

A alíquota aplicada será de 15% (quinze por cento) e se a base de cálculo do trimestre ultrapassar R\$ 60.000,00 incidirá sobre a diferença a alíquota do adicional de 10% (dez por cento). Na tabela 6 estão os valores consolidados no dia 31/12/2012.

Tabela 6 - Apuração IRPJ 2011 e 2012.

Ano	Base de Cálculo	IRPJ (15%)	Adicional IRPJ (10%)	IRPJ Devido
2011	1.709.307,00	256.396,05	146.930,70	403.326,75
2012	3.230.577,00	484.586,55	299.057,70	783.644,25
Total	4.939.884,00	740.982,60	445.988,40	1.186.971,00

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações fornecidas pela empresa.

Conforme a tabela 6, o total do IRPJ devido no lucro real anual no ano de 2011 foi de R\$ 403.326,75 e no ano de 2012 foi de R\$ 783.644,25.

4.3.2 Apuração da CSLL

A alíquota aplicada será de 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo. Diferentemente do IRPJ, a CSLL não possui adicional.

Tabela 7 - Apuração CSLL 2011 e 2012

Ano	Base de Cálculo	CSLL Devido (9%)
2011	1.709.307,00	153.837,63
2012	3.230.577,00	290.751,93
Total	4.939.884,00	740.982,60

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações fornecidas pela empresa.

De acordo com a tabela 7, o total da CSLL devida no lucro real anual no ano de 2011 foi de R\$ 153.837,63 e o ano de 2012 foi de R\$ 290.751,93.

4.3.2 Apuração do PIS e da COFINS

Consta no inciso III do art. 28 da Lei nº 10.865/04 que a partir do dia primeiro de maio de 2004 ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de produtos hortícolas e frutas, classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos, classificados na posição 04.07, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI). Os produtos industrializados pela empresa ALFA S/A estão classificados na posição 04.07 da tabela TIPI, que são os ovos de aves, com casca, frescos, conservados ou cozidos. Portanto, a empresa em estudo não possui débitos de PIS/COFINS. No regime não cumulativo é possível apurar os créditos dos insumos utilizados na produção, porém a empresa não apura os valores.

4.4 Lucro Presumido x Lucro Real

Seguem as tabelas 8 e 9 comparando os regimes de tributação, lucro real e lucro presumido, com todos os tributos pesquisados.

Tabela 8 – Lucro Presumido x Lucro Real – 2011

Ano 2011	Lucro Presumido	Lucro Real	Diferença
IRPJ	751.357,72	403.326,75	348.030,97
CSLL	376.210,90	153.837,63	222.373,27
PIS	-	-	-
COFINS	-	-	-
Total	1.127.568,62	557.164,38	570.404,24

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações fornecidas pela empresa.

A partir da tabela 8, percebe-se que se a empresa ALFA S/A fosse tributada pelo lucro presumido no ano de 2011 o montante pago de IRPJ foi R\$ 348.030,97 a mais que o total pago pelo lucro real e o montante pago de CSLL foi R\$ 222.373,27 a mais.

Tabela 9 – Lucro Presumido x Lucro Real – 2012

Ano 2012	Lucro Presumido	Lucro Real	Diferença
IRPJ	864.348,17	783.644,25	80.703,92
CSLL	433.251,93	290.751,93	142.500,00
PIS	-	-	-
COFINS	-	-	-
Total	1.297.600,10	1.074.396,18	223.203,92

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações fornecidas pela empresa.

Com base na tabela 9, percebe-se que se a empresa ALFA S/A fosse tributada pelo lucro presumido no ano de 2012 o montante pago de IRPJ foi R\$ 80.703,92 a mais que o total pago pelo lucro real e o montante pago de CSLL foi R\$ 142.500,00 a mais.

Portanto, analisando os dados dos anos de 2011 e 2012 para um estudo de comparação entre os regimes de tributação, o regime menos oneroso para a empresa ALFA S/A é a tributação pelo lucro real. No lucro presumido, é feita uma estimativa, uma presunção do lucro, assim a alíquota da presunção é aplicada sobre o faturamento. Esse regime não foi interessante financeiramente para a empresa, pois a presunção do lucro determinada pela legislação tributária foi maior que o verdadeiro lucro no período. Percebe-se que a empresa em estudo obteve muitas despesas durante o ano e como na tributação pelo lucro real a alíquota é aplicada somente sobre o lucro líquido do período, a tributação por esse regime se tornou mais vantajosa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho buscou analisar qual o regime de tributação menos oneroso para uma indústria de avicultura do Estado do Ceará. Para tanto, buscou-se apresentar o conceito de planejamento tributário e comparar os regimes de tributação, lucro real e lucro presumido. O estudo teve como objeto de análise as demonstrações contábeis e outras informações necessárias dos anos de 2011 e 2012, que foram fornecidas pela empresa em estudo.

Foram analisados somente os tributos: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, suas respectivas bases de cálculo e alíquotas nos dois regimes de tributação estudados, para a verificação de qual regime trará uma maior redução da carga tributária no caso apresentado.

No geral, verificou-se que a tributação pelo lucro real é a mais vantajosa economicamente para a empresa. O total dos tributos pagos em 2011 pelo lucro presumido foi de R\$ 1.127.568,62 e pelo lucro real de R\$ 557.164,38, gerando uma economia de R\$ 570.404,24. Já no ano de 2012, pelo lucro presumido o total pago de tributos foi de R\$ 1.297.600,10 e pelo lucro real de R\$ 1.074.396,18, gerando uma economia de R\$ 223.203,92.

1.297.600,10 e pelo lucro real de R\$ 1.074.396,18, uma economia de R\$ 223.203,92. O total economizado nos dois anos foi de R\$ 793.608,16.

A tributação pelo lucro real é mais vantajosa para as empresas que possuem custos e despesas altos, pois nesse regime somente é tributado o lucro do período. Assim, se a empresa tiver prejuízo, ela não terá que pagar os impostos que incidem sobre o lucro, o imposto de renda e a contribuição social. Diferentemente do lucro presumido, que não considera os gastos do período e os pagamentos dos tributos são feitos com base no faturamento. Dessa forma, se a empresa tiver prejuízo no período, mesmo assim, terá que pagar o IRPJ e a CSLL com base no lucro estimado conforme a legislação tributária.

Portanto, ressalta-se que o planejamento tributário é uma ferramenta muito importante nas tomadas de decisões dos gestores, visto que a carga tributária no Brasil é uma parte considerável dos desembolsos das empresas, tornando-se um fator decisivo para o sucesso delas. O planejamento tributário busca amenizar, lícitamente, o impacto dessa carga tributária nas finanças das pessoas jurídicas, para que dessa forma elas continuem ou se tornem competitivas no mercado.

Assim, devido à importância do planejamento tributário, o papel do contador é fundamental para a gestão das organizações, buscando sempre alternativas legais para um melhor resultado financeiro.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Gilberto Luiz do. **A nova ótica do planejamento tributário**. Novembro, 2004.

Disponível em:

<http://www.ibpt.com.bearquivos/a_nova_otica_do_planejamento_tributario.doc>

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 3ª. ed., São Paulo: Saraiva, 1999.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. Editora: Edições 70, p.42, 1977.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo; Noeses, 2007.

BERGAMINI, Adolpho; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **PIS e COFINS na teoria e na prática: uma abordagem completa dos regimes cumulativo e não cumulativo**. São Paulo: MP Editora, 2009.

BRASIL. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil. Disponível em: <

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>.

_____. Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dispõe Sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4502.htm>.

_____. Lei n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/L8981.htm> .

_____. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras

providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm.

_____. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm.

_____. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm.

_____. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm.

_____. Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003. Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm.

_____. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2003/lei10833.htm>.

_____. Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2004/lei10865.htm>.

_____. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>

_____. Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008. Dispõe sobre medidas tributárias destinadas a estimular os investimentos e a modernização do setor de turismo, a reforçar o sistema de proteção tarifária brasileiro, a estabelecer a incidência de forma concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins na produção e comercialização de álcool. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2008/lei/11727.htm.

CARVALHO, Cristiano e JOBIM, Eduardo. **Planejamento Tributário e o Novo Código Civil: a possível desconsideração de formas jurídicas pelos magistrados através das novas cláusulas gerais**. Revista Tributária e de Finanças Públicas nº 64. São Paulo. Setembro/Outubro de 2005 ed. Revista dos Tribunais.

CINTRA, Marcos Cintra Cavalcanti de Albuquerque. **Tributação no Brasil e o Imposto Único**. São Paulo: Makron, 1994.

DEMO, P., **Introdução à metodologia da ciência**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

- DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. **Elisão e Evasão Fiscal**. 2ª Ed. São Paulo, Ed. Bushatsky, 1977.
- FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributaria**. 10. ed. São Paulo, Atlas, 2006.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Dialética, 2008.
- HIGUCHI, Hirumi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das empresas interpretação e pratica**. 33ª Ed. São Paulo; IR Publicações, 2008.
- LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: Imposto de renda das empresas**. 15º Ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MARTINS, James. **Elisão tributária e sua regulação**. São Paulo: Dialética, 2002.
- MARTINEZ, Manuel Perez. **O contador diante do planejamento tributário e da lei antielisiva**. Salvador, 2002. Disponível em: <
<http://www.cosif.com.br/publica.asp?arquivo=20040619elisao>>.
- OLIVEIRA, Luís Martins de. **Contadoria Conceitos e Aplicações**. São Paulo. Editora Futura, 1998.
- OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratamento de Metodologia Científica: Projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira. 2002.
- RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1989.
- SANTOS, Cleônimo; BARROS, Sidney Ferro. **Manual do super simples**. São Paulo: IOB, 2007.
- SOUSA, Rubens Gomes de. **Pareceres 3. Imposto de Renda**. Ed. Póstuma, São Paulo: Resenha Tributária, 1976.
- SHINGAKI, Mário. **Gestão de Impostos – Para Pessoas Físicas e Jurídicas**. 7 ed. São Paulo: Saint Paulo, 2010, p. 25.
- TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário e Direito Privado**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 175.
- VAZ, Carlos. **Evasão Tributária**. Companhia Editora Forense. 1ª edição, 1987.
- YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regime de tributação federal**. 3 ed. Curitiba: Juruá, 2003.
- _____, Lúcia Helena Briski. **Planejamento tributário: fusão, cisão e incorporação**. 3ª Ed. Curitiba: Juruá, 2005.
- _____, Lucia Helena Briski. **Lucro Presumido**. Curitiba: Juruá, 2007.