

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE - FANESE**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**GIRRESCE SANTOS CARVALHO**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA PRESTADORES DE SERVIÇOS**  
**HOSPITALARES TRIBUTADOS COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO –**  
**APURAÇÃO DE IRPJ E CSLL**

**Aracaju – SE**

**2017.1**

**GIRRESCE SANTOS CARVALHO**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA PRESTADORES DE SERVIÇOS  
HOSPITALARES TRIBUTADOS COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO –  
APURAÇÃO DE IRPJ E CSLL**

**Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.**

**Orientador: Prof. Esp. Rafael Vicente Barletta Spacca**

**Coordenadora: Prof. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo Barreto.**

**Aracaju – SE**

**2017.1**

**GIRRESCE SANTOS CARVALHO**

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA PRESTADORES DE SERVIÇOS  
HOSPITALARES TRIBUTADOS COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO –  
APURAÇÃO DE IRPJ E CSLL**

**Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.**

**Aprovado (a) com média: \_\_\_\_\_**

\_\_\_\_\_  
**Prof. Esp. Rafael Vicente Barletta Spacca  
Orientador**

\_\_\_\_\_  
**Prof. Cleaylton Ribeiro de Medeiros Gonçalves  
Examinador**

\_\_\_\_\_  
**Prof. José Valter de Sá Santos  
Examinador**

\_\_\_\_\_  
**Girresce Santos Carvalho**

**Aracaju (SE), \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2017.**

*“Não há um método, há oportunidade.  
Cada um vai aproveitá-la de acordo com a sua vontade de crescer, mudar de vida,  
beneficiar a toda sua família e aqueles que vão se espelhar em seu sucesso”.*

Flávio Augusto da Silva

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus por me guiar e fazer com que eu esteja sempre em evolução.

Agradeço também aos amigos que sempre estiveram do meu lado e me apoiaram nos piores momentos, inclusive aos que conheci trabalhando na área contábil e que viraram verdadeiros irmãos. Aos professores, mestres e doutores que colaboraram para que eu concluísse essa etapa. Aos meus mentores que me incentivam diariamente através de vídeos, leituras e áudios, a lutar incansavelmente em busca de meus sonhos, por mais loucos e grandes que possam parecer.

Para um jovem ter saído do interior da Bahia, vir para Aracaju em busca de seus sonhos e lá deixar sua família, a qual tanto ama, não foi nada fácil. Mas a vitória quando vem com esforço e perseverança se torna mais saborosa.

É, principalmente, por minha família que aqui estou, dedico todo meu esforço e esse trabalho a eles.

## RESUMO

O presente trabalho tem o objetivo de demonstrar os efeitos do planejamento tributário na apuração do CSLL e IRPJ de uma empresa prestadora de serviços hospitalares tributada com base no lucro presumido, através do levantamento e avaliação de seus dados. Os procedimentos adotados foram com base em um caso prático. O presente estudo é classificado como uma pesquisa exploratório e explicativa, abordando suas informações de forma quantitativa-qualitativa. Nele é ressaltada a importância do planejamento tributário perante a gestão empresarial e fiscal. Como resultado é apurado o valor do ônus financeiro para a entidade, durante o período avaliado, e evidenciado as proporções das consequências da falta de planejamento tributário não realizado pelo profissional contábil e gestores administrativos da empresa. Por meio das avaliações e dos cálculos comparativos dos impostos realmente devidos e já pagos indevidamente, conseguiu-se demonstrar que a empresa possui um grande saldo ao qual poderá restituir-se ou compensar-se durante os próximos exercícios.

**Palavras-chaves:** Planejamento Tributário. Legislação Tributária. Gestão.

## **ABSTRACT**

This paper aims to demonstrate the effects of tax planning in the calculation of income tax and social contribution a company that provides hospital services taxed based on presumed profit, through the collection and evaluation of their data. The procedures adopted were based on a practical case. The present study is classified as an exploratory and explanatory research, addressing its information in a quantitative-qualitative way. It emphasizes the importance of tax planning in relation to corporate and fiscal management. As a result, the amount of the financial burden for the entity during the period evaluated was determined and the proportions of the consequences of the lack of tax planning not performed by the accounting professional and administrative managers of the company were evidenced. Through evaluations and comparative calculations of taxes actually due and unduly paid, it has been shown that the company has a large balance which can be repaid or compensated in the coming years.

**Keywords:** Tax Planning. Tax Legislation. Management.

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1 - Faturamento mensal do ano 2012.....</b>	<b>25</b>
<b>Tabela 2 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2012.....</b>	<b>25</b>
<b>Tabela 3 - Faturamento mensal do ano 2013.....</b>	<b>26</b>
<b>Tabela 4 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2013.....</b>	<b>26</b>
<b>Tabela 5 - Faturamento mensal do ano 2014.....</b>	<b>27</b>
<b>Tabela 6 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2014.....</b>	<b>27</b>
<b>Tabela 7 - Faturamento mensal do ano 2015.....</b>	<b>28</b>
<b>Tabela 8 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2015.....</b>	<b>28</b>
<b>Tabela 9 - Faturamento mensal do ano 2016.....</b>	<b>29</b>
<b>Tabela 10 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2016.....</b>	<b>29</b>
<b>Tabela 11 - Comparativo e apuração do saldo final.....</b>	<b>30</b>

## **LISTA DE SIGLAS**

<b>ANVISA</b>	Agência Nacional de Vigilância Sanitária
<b>ART</b>	Artigo
<b>CSLL</b>	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
<b>CTN</b>	Código Tributário Nacional
<b>IR</b>	Imposto de Renda
<b>IRPJ</b>	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
<b>LALUR</b>	Livro de Apuração do Lucro Real
<b>LC</b>	Lei Complementar
<b>RFB</b>	Receita Federal do Brasil

## SUMÁRIO

### RESUMO

### LISTA DE TABELAS

### LISTA DE SIGLAS

<b>1.</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>11</b>
<b>1.1.</b>	<b>Contextualização.....</b>	<b>11</b>
<b>1.2.</b>	<b>Problema de Pesquisa.....</b>	<b>12</b>
<b>1.3.</b>	<b>Objetivos.....</b>	<b>12</b>
<b>1.3.1.</b>	<b>Objetivo geral.....</b>	<b>12</b>
<b>1.3.2.</b>	<b>Objetivos específicos.....</b>	<b>12</b>
<b>1.4.</b>	<b>Justificativa.....</b>	<b>12</b>
<b>1.5.</b>	<b>Metodologia.....</b>	<b>13</b>
<b>2.</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>14</b>
<b>2.1.</b>	<b>Legislação Tributária.....</b>	<b>14</b>
<b>2.2.</b>	<b>Tributo.....</b>	<b>14</b>
<b>2.2.1.</b>	<b>Impostos.....</b>	<b>15</b>
<b>2.2.2.</b>	<b>Taxas.....</b>	<b>16</b>
<b>2.2.3.</b>	<b>Contribuições de Melhoria.....</b>	<b>16</b>
<b>2.2.4.</b>	<b>Empréstimos Compulsórios.....</b>	<b>17</b>
<b>2.2.5.</b>	<b>Contribuições Sociais.....</b>	<b>17</b>
<b>2.3.</b>	<b>Regimes Tributários.....</b>	<b>17</b>
<b>2.3.1.</b>	<b>Simplex Nacional.....</b>	<b>17</b>
<b>2.3.2.</b>	<b>Lucro Real.....</b>	<b>18</b>
<b>2.3.3.</b>	<b>Lucro Presumido.....</b>	<b>19</b>
<b>2.3.3.1.</b>	<b>Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) .....</b>	<b>19</b>
<b>2.3.3.2.</b>	<b>Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) .....</b>	<b>20</b>
<b>2.4.</b>	<b>Contabilidade Tributária.....</b>	<b>21</b>
<b>2.5.</b>	<b>Planejamento Tributário.....</b>	<b>22</b>
<b>2.5.1.</b>	<b>Elisão Fiscal.....</b>	<b>23</b>
<b>2.5.2.</b>	<b>Evasão Fiscal.....</b>	<b>23</b>
<b>3.</b>	<b>ANÁLISE DOS RESULTADOS.....</b>	<b>24</b>
<b>4.</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>31</b>

<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>32</b>
--------------------------	-----------

## **1. INTRODUÇÃO**

### **1.1. Contextualização**

No Brasil, de forma direta ou indireta, todos nós somos contribuintes dos encargos instituídos pelos nossos governantes. Atualmente, existe uma diversidade de taxas, impostos e contribuições às quais são arcadas por nós contribuintes e que podem ser cobradas de forma compulsória ou não.

Na atual e imensa cadeia tributária, existem diversos aspectos que determinam quais os recolhimentos e obrigações que competem a cada tipo de contribuinte. Os aspectos principais que determinam quais as competências de cada contribuinte são o ramo de atividade, o regime tributário, os produtos ou o tipo de serviço que se é prestado, e quais os tipos de operações que se realiza.

Como forma de incentivar a continuidade e manutenção de alguns tipos de entidades (Instituições de Ensino, Hospitais, Indústrias, Produtores rurais, etc.) o Estado proporciona a aplicação de alíquotas diferenciadas a serem utilizadas na apuração dos impostos de tais contribuintes, podendo também instituir a isenção de tributos sobre as atividades dos mesmos.

Em meio à necessidade de redução dos impactos da alta e complexa carga tributária nacional, surge o planejamento tributário, com objetivo de proporcionar a redução de custos e despesas empresariais. A obtenção do resultado desejado é percebida a partir da execução de práticas fundamentadas legalmente, proporcionando assim uma maior estruturação do ente empresarial perante o mercado competitivo, além de trazer uma maior estabilidade e garantia a vida útil da empresa.

As principais finalidades do planejamento tributário, ou elisão tributária como também é conhecido, consistem na inibição do fato gerador, onde ele encontra formas mais viáveis e práticas para realizar tais operações, consistem também na redução das alíquotas ou bases de cálculo utilizadas na apuração dos tributos, além de que o mesmo pode ser explorado visando à postergação de recolhimentos ou até compensação de recolhimentos já efetuados indevidamente.

## **1.2. Problema de pesquisa**

Quais as consequências da realização de um planejamento tributário na apuração da CSLL e IRPJ de uma empresa prestadora de serviço hospitalar tributada com base no lucro presumido?

## **1.3. Objetivos**

### **1.3.1. Objetivo geral**

Demonstrar os efeitos do planejamento tributário na apuração do CSLL e IRPJ de uma empresa prestadora de serviço hospitalar tributada com base no lucro presumido.

### **1.3.2. Objetivos específicos**

- J Definir quais as características das empresas que podem usufruir da redução das alíquotas de presunção;
- J Demonstrar quais as particularidades na apuração da CSLL e do IRPJ de empresas prestadoras de serviços hospitalares;
- J Apresentar o comparativo econômico-financeiro dos Lucros e Despesas geradas na apuração dos impostos durante os últimos 5 anos;
- J Demonstrar os efeitos da gestão administrativa de uma entidade empresarial, identificando as consequências causadas pelas decisões por ela tomada.

## **1.4. Justificativa**

Este trabalho demonstra a importância pela busca do conhecimento e constante estudo na área do planejamento tributário, por partes dos profissionais da área contábil e gestores administrativos de entidades empresariais.

O presente tema também foi escolhido para demonstrar como as decisões tomadas por um profissional contábil, atento e atualizado quanto as constantes mudanças na Legislação Tributária, pode impactar positivamente e alavancar os resultados de uma empresa.

## 1.5. Metodologia

A presente pesquisa é dotada da metodologia científica, a qual avalia a causa e ação dos problemas e fatos, e os discrimina.

A pesquisa é um procedimento reflexivo, sistemático, controlado e crítico que permite descobrir novos fatos ou dados, soluções ou leis, em qualquer área do conhecimento. (...) a pesquisa é uma atividade voltada para a solução de problemas por meio dos processos do método científico. (RAMPAZZO, 2002, p. 49)

O presente estudo é classificado como uma pesquisa exploratória e explicativa, pois se baseia na coleta de informações sobre o objeto em análise e as avalia, registra, interpreta e descreve provocando alterações nas mesmas. Os procedimentos adotados foram com base em um exemplo prático, as análises do fato restringem-se as atividades exercidas por uma empresa comercial e aos procedimentos por ela adotados.

Para alcançar os objetivos foram consultadas fontes secundárias, como pesquisas bibliográficas e documentais, a partir de dados retirados da legislação vigente, com objetivo de definir e determinar quais as características dos serviços e procedimentos executados.

A pesquisa documental assemelha-se com a pesquisa bibliográfica, o que diferencia as duas é a natureza das fontes. A bibliográfica se utiliza das contribuições de autores, enquanto a documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico (GIL, 2002).

As análises foram obtidas através da avaliação documental dos demonstrativos de faturamento e dos cálculos dos impostos, referente ao período de 01/2012 a 12/2016, em confronto com as leis que condiciona quais características e perfil tributário das entidades-contribuintes.

A pesquisa tem abordagem quantitativa-qualitativa, baseada em fatos e informações verídicas, pois objetiva traçar características sobre a empresa e suas atividades perante o código tributário, além de determinar em valor qual o volume de distorções contidas nas informações analisadas.

Os dados foram obtidos em uma empresa comercial de direito privado, denominada de “empresa B”, a qual atua no município de Aracaju. O ramo de atividade principal é a prestação especializada de serviços hospitalares, mais especificamente, serviços de terapia e fisioterapia.

## **2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1. Legislação Tributária**

Gomes (2011, p. 22) ensina que:

(...) legislação é gênero, do qual são espécies as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as demais normas complementares, como instruções normativas, portarias, resoluções, etc. editadas para regular tributos e as relações jurídicas deles decorrentes.

O art. 96 da Lei nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional (CTN) menciona o seguinte conceito:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Diante do exposto, a legislação tributária pode ser definida como um conjunto de normas com valores jurídicos, as quais vêm regulamentar os tributos que garantem a atuação governamental, além das relações e obrigações existentes atribuídas aos contribuintes – pessoas físicas e jurídicas.

### **2.2. Tributo**

Segundo Pohlmann (2010, p. 25) “qualquer exigência do poder público que contenha os elementos da definição legal será, para todos os fins de direito, considerada um tributo, e sujeitar-se-á a todos os princípios e limitações constitucionais para que seja instituído.”

O CTN estabelece em seu art. 3º que tributo é definido como “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”, portanto, prestação pecuniária é obrigação de recolher dinheiro ao Estado, por meio de moeda corrente.

Para Gomes (2011, p. 23) “não há tributo sem lei que o estabeleça nem pode haver cobrança de tributo pelas administrações tributárias das entidades políticas, dotadas de competência tributária que não observe os ditames da lei que o institua”. A partir disso, pode-se dizer que tributo é composto por atos lícitos de competência administrativa pública e obrigatoriamente deve haver lei que o institua.

A Constituição Federal estabelece que:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

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.

(...)

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.

(...)

Art. 149. Compete exclusivamente à 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 (...)

Portanto, os entes da federação (União, Estados e Municípios) são os fiscalizadores e responsáveis pela cobrança dos tributos. Tais tributos podem ser classificados em 5 (cinco) espécies: taxas, impostos, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios.

### **2.2.1. Impostos**

O conceito de imposto, conforme o art.16 do CTN, é definido como “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

Para Carvalho (2004, p. 36) “podemos definir imposto como o tributo que tem por hipótese de incidência um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público”.

O imposto sinaliza “um tipo de tributo que tem como elemento fundamental um ato, negócio ou situação jurídica respaldada em substrato econômico pertinente a uma pessoa privada, sem qualquer participação direta e imediata do Poder Público (MELO, 2008, p. 55)”. Assim, para o pagamento do imposto, basta a realização do fato gerador.

### 2.2.2. Taxas

A taxa é considerada “um tributo vinculado diretamente, por possuir a sua hipótese de incidência consistente numa ação estatal diretamente relacionada com o contribuinte” (GOMES, 2011).

O Código Tributário Nacional dispõe em seu art. 77 o seguinte:

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

Dessa forma, compreende-se que taxas são tributos exigidos aos contribuintes (pessoas físicas ou jurídicas), para que esses utilizem serviços específicos fornecidos pelo Poder Público.

Existem diversos tipos de taxas e com diferentes finalidades. Como exemplos mais conhecidos pode-se citar a taxa de esgoto e de iluminação pública.

Para que na execução de um determinado serviço possa ser cobrado taxa, é necessário que o total de despesas incorridas para tal serviço seja igual ao total arrecadado através da taxa. Portanto, não deve haver obtenção de "lucro", nesse caso, pena de se esvaziarem as disposições constitucionais, concernentes à discriminação de rendas, à imunidade tributária recíproca e à distribuição, entre estas, da receita tributária (OLIVEIRA et al, 2003).

### 2.2.3. Contribuições de Melhoria

O art. 81 do CTN estabelece que:

Art. 81. A contribuição de melhoria 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.

Para Gomes (2011, p.13) “a cobrança desse tributo estará sempre relacionada à realização de obras públicas, que produza valorização imobiliária para o seu contribuinte”.

Portanto, a contribuição de melhoria tem por fato gerador a atuação estatal e que, conseqüentemente, gera uma valorização no imóvel do contribuinte.

#### **2.2.4. Empréstimos Compulsórios**

A Constituição Federal em seu art. 148 menciona o seguinte:

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.

O empréstimo compulsório é um tributo restituível, devendo ser fixado em lei os prazos e as condições para que o contribuinte o resgate. Porém não pode ser confundido com empréstimo público, uma vez que este tem natureza contratual e o indivíduo aceita ou não o contrato, já o empréstimo compulsório tem natureza tributária e não depende de vontade do indivíduo (OLIVEIRA et al, 2006).

#### **2.2.5. Contribuições sociais**

É de competência da União instituir as contribuições sociais que tem o objetivo de intervenção no domínio econômico, de interesse das categorias profissionais ou econômica, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas (BRASIL, 1988).

As contribuições de caráter social, ou como são chamadas, as contribuições sociais são subdivididas em subespécies: contribuições de intervenção no domínio econômico, as quais são instituídas com o objetivo de regular determinado mercado para corrigir distorções e; contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, proporcionando a organização destas categorias o fornecimento de recursos financeiros para a manutenção de entidades associativas (BORGES, 1999).

### **2.3. Regimes Tributários**

#### **2.3.1. Simples Nacional**

O simples nacional é um regime de tributação favorável e dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte. Neste regime as empresas possuem um diferenciado tratamento tributário quanto a apuração e recolhimento de seus impostos, ao

cumprimento de suas obrigações trabalhistas e também das obrigações acessórias. (BRASIL, 2006)

A Lei Complementar 123/2006 define microempresa e empresa de pequeno porte da seguinte maneira:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

Dessa forma, para a empresa que queira aderir ao regime do Simples Nacional, é indispensável possuir os requisitos acima citados.

Vale ressaltar também que o art. 17 da LC 123/2006 elenca os tipos de empresas que não podem recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional, portanto, tais empresas são vedadas de ingressar em tal regime.

### **2.3.2. Lucro Real**

São aquelas empresas as quais apuram seus impostos através do lucro contábil, ajustado pelas exclusões e adições previstas em lei, ou seja, a partir da apuração do lucro líquido, que segundo o conceito de imposto de renda trata-se do lucro antes do cálculo do IR devido, são realizados ajustes, no saldo transportado para o Lalur, mediante adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas legalmente, apurando-se assim o lucro real (FABRETTI, 2009).

Conforme Brasil (1995), a compensação do prejuízo fiscal está limitada em no máximo 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado a partir das adições e exclusões.

O art. 14, da Lei Nº. 9.718/98 relaciona às características das pessoas jurídicas obrigadas a apuração com base no lucro real:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013)

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 (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010).

### 2.3.3. Lucro Presumido

As empresas que auferirem receita bruta anual de até R\$ 78.000.000,00 ou R\$ 6.500.000,00 por mês ou fração de mês de atividade no ano calendário anterior, poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, sendo esta opção irrevogável durante todo o ano calendário (BRASIL, 1998).

Conforme o art. 12 do Decreto Lei Nº. 1.598/77 a receita bruta compreende:

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

Neste regime de tributação as empresas apuram seus impostos, mais especificamente a CSLL e o IRPJ, mediante a aplicação de percentuais de presunção variável. Dessa maneira, como instrumento do planejamento tributário, essa modalidade pode apresentar vantagens para entidades que auferirem lucratividade superior a presumida.

#### 2.3.3.1. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

A base de cálculo do imposto devido trimestralmente, a título de contribuição social sobre o lucro líquido, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado ou presumido e pelas empresas dispensadas da escrituração contábil, corresponde a 12% sobre a

soma dos valores que formam a receita bruta auferida no período (deduzindo-se as devoluções, vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, IPI e ICMS Substituição), posteriormente à base de cálculo encontrada deverão ser somados os valores referentes a ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos de rendimentos provindos de aplicações financeiras, as demais receitas e demais valores auferidos naquele mesmo período (BRASIL, 1995).

Conforme o art. 20 da Lei 9.249/95, ao se tratar de pessoas jurídicas que exerçam atividades elencadas no inciso III do § 1º do art. 15 da referida Lei, o percentual de aplicação para determinação da base de cálculo da CSLL será de 32%. A alínea "a" do inciso citado trata de serviços em geral, porém excetua os serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa. (BRASIL, 1995)

Para a determinação do imposto devido deverá ser aplicada as seguintes alíquotas, conforme determina o art. 3º da Lei Nº 7.689/88:

- Art. 3º A alíquota da contribuição é de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)
- I - 20% (vinte por cento), no período compreendido entre 1º de setembro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2019, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; (Redação dada pela Lei nº 13.169, de 2015)
  - II - 17% (dezessete por cento), no período compreendido entre 1º de outubro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% (quinze por cento) a partir de 1º de janeiro de 2019, no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; (Redação dada pela Lei nº 13.169, de 2015)
  - III - 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas. (Incluído pela Lei nº 13.169, de 2015)

Portanto, a empresa de que trata o presente estudo deve aplicar, para determinação da sua base de cálculo e da CSLL devida, o percentual de 12% (doze por cento) e 9% (nove por cento) respectivamente.

### **2.3.3.2. Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)**

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica é apurado a partir da aplicação de percentuais sobre a soma da receita bruta auferida durante o período de apuração, deduzindo-se as devoluções, os descontos incondicionais, cancelamentos, o IPI e o ICMS Substituição;

somando-se a base de cálculo os ganhos de capital, rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, e todas demais receitas (BRASIL, 1966).

Conforme o art. 15 da Lei 9.249/95, a base de cálculo do imposto, em cada mês, a título de imposto de renda, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, corresponde a aplicação do percentual de 8%. Ao se tratar de pessoas jurídicas que exerçam atividades elencadas no inciso III do § 1º do artigo citado, o percentual de aplicação para determinação da base de cálculo do IRPJ será de 32%, o mesmo excetua os serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa. (BRASIL, 1995)

Diante do objeto de estudo desta pesquisa, faz-se necessário ressaltar que as receitas da prestação de serviços hospitalares possuem tratamento diferenciado, pois excetuam-se da incidência da alíquota de 32% (trinta e dois por cento), tributando a alíquota conforme determina o caput da norma legal, com apenas 8% (oito por cento) como alíquota de presunção.

É possível determinar que o IRPJ é um imposto seletivo, o qual apresenta variação na alíquota de presunção conforme a atividade exercida pela entidade.

A alíquota normal, também chamada de alíquota direta, é de 15% (quinze por cento) a ser aplicado sobre a base de cálculo para a determinação do IR devido. Ao se tratar do cálculo de imposto devido a ser realizado ao final do período de apuração, caso a base de cálculo ou lucro de presunção, seja superior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês que o acompanha, sobre a parcela que exceder, haverá a incidência de 10% (dez por cento) a ser recolhido a título de adicional de Imposto de Renda, sem a permissão de deduções (BRASIL, 1995).

Quanto ao período de competência, o mesmo deverá ser apurado trimestralmente e recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre, podendo também ser parcelado em quotas mensais, iguais e sucessivas, corrigidas monetariamente e vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder. Valendo ressaltar que, o valor de cada quota não pode ser inferior a R\$ 1.000,00, sendo assim, impostos inferiores a R\$ 2.000,00 devem ser pagos em quota única, dentro do prazo normal de recolhimento (BRASIL, 1996).

#### **2.4. Contabilidade Tributária**

Para Gomes (2011, p. 5) é “o ramo da Contabilidade que estuda, registra, controla e evidencia os atos e fatos decorrentes da legislação tributária que afetam ou que possam vir afetar o patrimônio das entidades.”

A carga tributária brasileira é extremamente elevada para os contribuintes, sem falar que o sistema tributário brasileiro é um dos mais complexos do mundo. Tais fatores penalizam sobremaneira os custos da maioria das empresas e por consequência causam grandes transtornos para o gerenciamento financeiro e contábil dos tributos.

Contabilidade tributária é a especialidade que objetiva o estudo de teorias e aplicações de princípios e normas segundo a legislação tributária, além de ser o ramo contábil que gerencia toda a carga tributária incidente nas atividades de uma empresa, adequando-a as obrigações tributárias a fim de garantir integridade da empresa (OLIVEIRA et al, 2004).

As atividades e funções da contabilidade tributária são a escrituração e controle, orientação e o planejamento tributária. A escrituração e controle referem-se a escrituração fiscal das atividades do dia a dia da empresa e dos livros fiscais, apuração dos tributos, preenchimento das guias e cumprimento das obrigações acessórias e controle sobre os prazos para os recolhimentos (CREPALDI, 2012).

## **2.5. Planejamento Tributário**

A grande competitividade de mercado e as modernas relações empresariais, provindas a partir da globalização, ameaçam a redução da margem de lucro, levando as empresas a buscarem melhores resultados e a efetivação do controle e delimitação de seus custos, inclusive no que se refere à carga tributária, ou seja, perante esses fatores, o planejamento tributário tornou-se uma necessidade básica.

A gestão fiscal partilha dos mesmos objetivos que qualquer outro tipo de planejamento, almeja a eficiência, que significa reduzir as despesas com impostos, respeitando as limitações legais (CREPALDI, 2012).

“O planejamento tributário que obteve êxito em uma empresa não necessariamente terá o mesmo efeito em outras. Por isso, assim como o trabalho de alfaiate, a gestão de tributos deve ser feita sob medida (XAVIER, 2001, P.4)”.

Desta forma, podemos dizer que o planejamento tributário deve ser personalizado e implementado de acordo com as características das necessidades de cada empresa.

O planejamento tributário consiste em organizar os empreendimentos econômicos e mercantis da empresa, empregando estruturas e formas jurídicas capazes de inibir a hipótese de incidência tributária ou fazer com que sua ocorrência seja na medida ou no tempo que sejam propícios. (BORGES, 2000)

Campos (1987, p. 27) determina que o planejamento tributário possui três finalidades, sendo elas:

- 1) Evitar a incidência do fato gerador do tributo.
- 2) Reduzir o montante do tributo, sua alíquota ou reduzir a base de cálculo do tributo.
- 3) Retardar o pagamento do tributo, postergando (adiando) o seu pagamento, sem ocorrência da multa.

### **2.5.1. Elisão Fiscal**

A elisão fiscal significa redução da carga tributária e a consequente economia nos recolhimentos de tributos, com auxílio do planejamento fiscal. Elisão quer dizer suprimir, eliminar, ou seja, economizar no pagamento de impostos sem infringir os termos da lei, garantindo assim a integridade da entidade (MARTINS, 2005).

A elisão fiscal é definida por Crepaldi (2012, p. 96) da seguinte forma:

(...) é um proceder legalmente autorizado, que ajuda a lei tributária a atingir sua finalidade extrafiscal, quando presente. Pressupõe a licitude do comportamento do contribuinte. É um conjunto de atos adotados por um contribuinte, autorizados ou não proibidos por lei, visando uma carga fiscal menor. Consiste na economia lícita de tributos, deixando de realizar determinadas operações ou realizando-as da forma menos onerosa possível para o contribuinte.

### **2.5.2. Evasão Fiscal**

A evasão fiscal consiste na adoção de práticas que infringem as normas legais. Trata-se de procedimentos contrários à elisão, pois é cometida logo após o acontecimento do fato gerador que originou a obrigação tributária.

Segundo Martins (2005, p. 231) “a evasão fiscal tem objetivo evitar o pagamento do tributo, mediante subterfúgios praticados pelo contribuinte para dissimular a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Tem o sentido de evadir, de fugir a tributação”.

Souza (2005, p. 127) cita que “é prática que infringe a lei, cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetiva reduzi-la ou ocultá-la. A evasão fiscal está prevista e capitulada na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo”.

### 3. ANÁLISE DOS RESULTADOS

O presente estudo vem expor, a partir da coleta de dados, a proporção das consequências da ausência do planejamento tributário frente a administração das empresas e principalmente frente ao trabalho do contabilista.

Esta pesquisa estará demonstrando o comparativo de valores dos impostos realmente devidos e de valores já pagos indevidamente, na apuração da CSLL e do IRPJ de uma empresa exclusivamente prestadora de serviços de terapia e fisioterapia, pois a mesma apurou tais impostos utilizando alíquotas de presunção de 32%, quando o correto seria de 12% e 8% para a CSLL e IRPJ, respectivamente.

Este demonstrativo englobará as receitas faturadas durante os últimos cinco anos, iniciando-se a partir de janeiro de 2012 (dois mil e doze) e finalizando em dezembro de 2016 (dois mil e dezesseis). Além disso, ao final da análise, será apurado e determinado o montante total do saldo remanescente a ser compensado ou restituído futuramente pela empresa contribuinte.

Todas as informações coletadas e aqui analisadas têm como critério os seguintes pontos de avaliação: período de competência, tipo do serviço prestado, alíquota de presunção e efetivação do pagamento.

Apesar da empresa objeto deste estudo preferir não se identificar, é necessário informar que os dados coletados são legítimos, e todas essas informações foram avaliadas minuciosamente para que assim não houvesse falhas na interpretação e utilização dos métodos na apuração dos impostos federais, conforme as leis que os especifica.

As informações analisadas estão dispostas em tabelas na seguinte ordem:

- ✓ Faturamento do ano;
- ✓ Comparativo entre o imposto pago e o devido.

Faz-se necessário ressaltar que os cálculos dos impostos foram realizados mensalmente, apesar dos referidos impostos terem competência trimestral. Na prática em si, a empresa realiza o cálculo mensal para que assim ao fim do trimestre os impostos pagos sejam lançados para dedução como antecipação, restando apenas para o fim do trimestre o cálculo do último mês que o compõe, e se for o caso, o pagamento também do adicional de Imposto de Renda.

<b>Tabela 1 - Faturamento mensal do ano de 2012.</b>				
Período: 01/01/2012 a 31/12/2012				
MÊS	ANO	Serviços R\$	Outros R\$	Total R\$
Janeiro	2012	R\$ 81.816,43	R\$ 0,00	R\$ 81.816,43
Fevereiro	2012	R\$ 67.274,05	R\$ 0,00	R\$ 67.274,05
Março	2012	R\$ 89.038,83	R\$ 0,00	R\$ 89.038,83
Abril	2012	R\$ 82.960,70	R\$ 0,00	R\$ 82.960,70
Maio	2012	R\$ 119.481,15	R\$ 0,00	R\$ 119.481,15
Junho	2012	R\$ 68.979,55	R\$ 0,00	R\$ 68.979,55
Julho	2012	R\$ 103.296,54	R\$ 0,00	R\$ 103.296,54
Agosto	2012	R\$ 73.558,95	R\$ 0,00	R\$ 73.558,95
Setembro	2012	R\$ 114.228,95	R\$ 0,00	R\$ 114.228,95
Outubro	2012	R\$ 100.347,89	R\$ 0,00	R\$ 100.347,89
Novembro	2012	R\$ 108.722,85	R\$ 0,00	R\$ 108.722,85
Dezembro	2012	R\$ 103.021,70	R\$ 0,00	R\$ 103.021,70
<b>Totais</b>		<b>R\$ 1.112.727,59</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 1.112.727,59</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

**Tabela 2 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2012.**

ANO 2012				ANO 2012			
IMPOSTO	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR	IMPOSTO	IMPOSTO DE RENDA		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR
MÊS	PAGO	DEVIDO		MÊS	PAGO	DEVIDO	
Janeiro	R\$ 2.356,31	R\$ 883,62	R\$ 1.472,69	Janeiro	R\$ 3.927,19	R\$ 981,80	R\$ 2.945,39
Fevereiro	R\$ 1.937,49	R\$ 726,56	R\$ 1.210,93	Fevereiro	R\$ 3.229,15	R\$ 807,29	R\$ 2.421,86
Março	R\$ 2.564,32	R\$ 961,62	R\$ 1.602,70	Março	R\$ 5.894,00	R\$ 1.068,47	R\$ 4.825,53
Abril	R\$ 2.389,27	R\$ 895,98	R\$ 1.493,29	Abril	R\$ 3.982,11	R\$ 995,53	R\$ 2.986,58
Maio	R\$ 3.441,06	R\$ 1.290,40	R\$ 2.150,66	Maio	R\$ 5.735,10	R\$ 1.433,77	R\$ 4.301,33
Junho	R\$ 1.986,61	R\$ 744,98	R\$ 1.241,63	Junho	R\$ 5.996,50	R\$ 827,75	R\$ 5.168,75
Julho	R\$ 2.974,94	R\$ 1.115,60	R\$ 1.859,34	Julho	R\$ 4.958,23	R\$ 1.239,56	R\$ 3.718,67
Agosto	R\$ 2.118,50	R\$ 794,44	R\$ 1.324,06	Agosto	R\$ 3.530,83	R\$ 882,71	R\$ 2.648,12
Setembro	R\$ 3.289,79	R\$ 1.233,67	R\$ 2.056,12	Setembro	R\$ 8.797,69	R\$ 1.370,75	R\$ 7.426,94
Outubro	R\$ 2.890,02	R\$ 1.083,76	R\$ 1.806,26	Outubro	R\$ 4.816,70	R\$ 1.204,17	R\$ 3.612,53
Novembro	R\$ 3.131,22	R\$ 1.174,21	R\$ 1.957,01	Novembro	R\$ 5.218,70	R\$ 1.304,67	R\$ 3.914,03
Dezembro	R\$ 2.967,02	R\$ 1.112,63	R\$ 1.854,39	Dezembro	R\$ 8.932,00	R\$ 1.236,26	R\$ 7.695,74
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 32.046,55</b>	<b>R\$ 12.017,46</b>	<b>R\$ 20.029,09</b>	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 65.018,21</b>	<b>R\$ 13.352,73</b>	<b>R\$ 51.665,48</b>
<b>TOTAL DE IMPOSTOS PAGOS =</b>							<b>R\$ 97.064,76</b>
<b>TOTAL DO IMPOSTO DEVIDO =</b>							<b>R\$ 25.370,19</b>
<b>TOTAL A RESTITUIR/COMPENSAR (CSLL + IRPJ) =</b>							<b>R\$ 71.694,57</b>

Fonte: Autor (2017).

Conforme demonstra a tabela 2, acima, no ano de 2012, a referida empresa acabou desembolsando indevidamente o valor total de R\$ 71.694,57 (setenta e um mil, seiscentos e noventa e quatro reais e cinquenta e sete centavos), o que corresponde a quase 4 (quatro) vezes o valor do imposto realmente devido.

<b>Tabela 3 - Faturamento mensal do ano de 2013.</b>				
Período: 01/01/2013 a 31/12/2013				
MÊS	ANO	Serviços R\$	Outros R\$	Total R\$
Janeiro	2013	R\$ 109.135,64	R\$ 0,00	R\$ 109.135,64
Fevereiro	2013	R\$ 28.327,90	R\$ 0,00	R\$ 28.327,90
Março	2013	R\$ 143.263,64	R\$ 0,00	R\$ 143.263,64
Abril	2013	R\$ 51.342,66	R\$ 0,00	R\$ 51.342,66
Maiο	2013	R\$ 109.634,08	R\$ 0,00	R\$ 109.634,08
Junho	2013	R\$ 177.014,98	R\$ 0,00	R\$ 177.014,98
Julho	2013	R\$ 43.114,78	R\$ 0,00	R\$ 43.114,78
Agosto	2013	R\$ 177.197,42	R\$ 0,00	R\$ 177.197,42
Setembro	2013	R\$ 47.457,00	R\$ 0,00	R\$ 47.457,00
Outubro	2013	R\$ 127.596,95	R\$ 0,00	R\$ 127.596,95
Novembro	2013	R\$ 185.139,12	R\$ 0,00	R\$ 185.139,12
Dezembro	2013	R\$ 43.552,54	R\$ 0,00	R\$ 43.552,54
<b>Totais</b>		<b>R\$ 1.242.776,71</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 1.242.776,71</b>

Fonte: Dados da pesquisa

**Tabela 4 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2013.**

ANO 2013				ANO 2013			
IMPOSTO	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR	IMPOSTO	IMPOSTO DE RENDA		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR
MÊS	PAGO	DEVIDO		MÊS	PAGO	DEVIDO	
Janeiro	R\$ 3.143,11	R\$ 1.178,66	R\$ 1.964,45	Janeiro	R\$ 5.238,51	R\$ 1.309,63	R\$ 3.928,88
Fevereiro	R\$ 815,84	R\$ 305,94	R\$ 509,90	Fevereiro	R\$ 1.359,74	R\$ 339,93	R\$ 1.019,81
Março	R\$ 4.125,99	R\$ 1.547,25	R\$ 2.578,74	Março	R\$ 9.859,92	R\$ 1.719,16	R\$ 8.140,76
Abril	R\$ 1.478,67	R\$ 554,50	R\$ 924,17	Abril	R\$ 2.464,45	R\$ 616,11	R\$ 1.848,34
Maiο	R\$ 3.157,46	R\$ 1.184,05	R\$ 1.973,41	Maiο	R\$ 5.262,44	R\$ 1.315,61	R\$ 3.946,83
Junho	R\$ 5.098,03	R\$ 1.911,76	R\$ 3.186,27	Junho	R\$ 13.312,45	R\$ 2.124,18	R\$ 11.188,27
Julho	R\$ 1.241,71	R\$ 465,64	R\$ 776,07	Julho	R\$ 2.069,51	R\$ 517,38	R\$ 1.552,13
Agosto	R\$ 5.103,29	R\$ 1.913,73	R\$ 3.189,56	Agosto	R\$ 8.505,48	R\$ 2.126,37	R\$ 6.379,11
Setembro	R\$ 1.366,76	R\$ 512,54	R\$ 854,22	Setembro	R\$ 4.846,55	R\$ 569,48	R\$ 4.277,07
Outubro	R\$ 3.674,79	R\$ 1.378,05	R\$ 2.296,74	Outubro	R\$ 6.124,65	R\$ 1.531,16	R\$ 4.593,49
Novembro	R\$ 5.332,01	R\$ 1.999,50	R\$ 3.332,51	Novembro	R\$ 8.886,68	R\$ 2.221,67	R\$ 6.665,01
Dezembro	R\$ 1.254,31	R\$ 470,37	R\$ 783,94	Dezembro	R\$ 7.491,76	R\$ 522,63	R\$ 6.969,13
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 35.791,97</b>	<b>R\$ 13.421,99</b>	<b>R\$ 22.369,98</b>	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 75.422,14</b>	<b>R\$ 14.913,32</b>	<b>R\$ 60.508,83</b>
<b>TOTAL DE IMPOSTOS PAGOS =</b>							<b>R\$ 111.214,11</b>
<b>TOTAL DO IMPOSTO DEVIDO =</b>							<b>R\$ 28.335,31</b>
<b>TOTAL A RESTITUIR/COMPENSAR (CSLL + IRPJ) =</b>							<b>R\$ 82.878,80</b>

Fonte: Autor (2017).

Ao apurar o saldo remanescente referente aos pagamentos com CSLL e IRPJ do ano 2013, temos como saldo a compensar ou restituir o montante de R\$ 82.878,80 (oitenta e dois mil, oitocentos e setenta e oito reais e oitenta centavos).

Um dos motivos que justificam a redução drástica no valor do imposto de renda devido em todos os anos é por que a partir da utilização e aplicação da alíquota de presunção correta, o adicional de imposto de renda deixa de existir, mesmo o faturamento tendo aumentado, pois o lucro de presunção sofre uma redução de 75% sobre o percentual anteriormente aplicado.

<b>Tabela 5 - Faturamento mensal do ano de 2014.</b>				
Período: 01/01/2014 a 31/12/2014				
MÊS	ANO	Serviços R\$	Outros R\$	Total R\$
Janeiro	2014	R\$ 110.852,28	R\$ 0,00	R\$ 110.852,28
Fevereiro	2014	R\$ 124.111,36	R\$ 0,00	R\$ 124.111,36
Março	2014	R\$ 125.228,15	R\$ 0,00	R\$ 125.228,15
Abril	2014	R\$ 134.765,00	R\$ 0,00	R\$ 134.765,00
Mai	2014	R\$ 128.009,20	R\$ 0,00	R\$ 128.009,20
Junho	2014	R\$ 125.638,68	R\$ 0,00	R\$ 125.638,68
Julho	2014	R\$ 139.674,85	R\$ 0,00	R\$ 139.674,85
Agosto	2014	R\$ 117.735,53	R\$ 0,00	R\$ 117.735,53
Setembro	2014	R\$ 127.696,13	R\$ 0,00	R\$ 127.696,13
Outubro	2014	R\$ 147.720,19	R\$ 0,00	R\$ 147.720,19
Novembro	2014	R\$ 199.169,34	R\$ 0,00	R\$ 199.169,34
Dezembro	2014	R\$ 54.744,97	R\$ 0,00	R\$ 54.744,97
<b>Totais</b>		<b>R\$ 1.535.345,68</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 1.535.345,68</b>

Fonte: Dados da pesquisa

**Tabela 6 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2014.**

ANO 2014				ANO 2014			
IMPOSTO	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR	IMPOSTO	IMPOSTO DE RENDA		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR
MÊS	PAGO	DEVIDO		MÊS	PAGO	DEVIDO	
Janeiro	R\$ 3.192,55	R\$ 1.197,20	R\$ 1.995,35	Janeiro	R\$ 5.320,91	R\$ 1.330,23	R\$ 3.990,68
Fevereiro	R\$ 3.574,41	R\$ 1.340,40	R\$ 2.234,01	Fevereiro	R\$ 5.957,35	R\$ 1.489,34	R\$ 4.468,01
Março	R\$ 3.606,57	R\$ 1.352,46	R\$ 2.254,11	Março	R\$ 11.537,09	R\$ 1.502,74	R\$ 10.034,35
Abril	R\$ 3.881,23	R\$ 1.455,46	R\$ 2.425,77	Abril	R\$ 6.468,72	R\$ 1.617,18	R\$ 4.851,54
Mai	R\$ 3.686,66	R\$ 1.382,50	R\$ 2.304,16	Mai	R\$ 6.144,44	R\$ 1.536,11	R\$ 4.608,33
Junho	R\$ 3.618,39	R\$ 1.356,90	R\$ 2.261,49	Junho	R\$ 12.459,87	R\$ 1.507,66	R\$ 10.952,21
Julho	R\$ 4.022,64	R\$ 1.508,49	R\$ 2.514,15	Julho	R\$ 6.704,39	R\$ 1.676,10	R\$ 5.028,29
Agosto	R\$ 3.390,78	R\$ 1.271,54	R\$ 2.119,24	Agosto	R\$ 5.651,31	R\$ 1.412,83	R\$ 4.238,48
Setembro	R\$ 3.677,65	R\$ 1.379,12	R\$ 2.298,53	Setembro	R\$ 12.452,82	R\$ 1.532,35	R\$ 10.920,47
Outubro	R\$ 4.254,34	R\$ 1.595,38	R\$ 2.658,96	Outubro	R\$ 7.090,57	R\$ 1.772,64	R\$ 5.317,93
Novembro	R\$ 5.736,08	R\$ 2.151,03	R\$ 3.585,05	Novembro	R\$ 9.560,13	R\$ 2.390,03	R\$ 7.170,10
Dezembro	R\$ 1.576,66	R\$ 591,25	R\$ 985,41	Dezembro	R\$ 9.480,06	R\$ 656,94	R\$ 8.823,12
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 44.217,96</b>	<b>R\$ 16.581,73</b>	<b>R\$ 27.636,23</b>	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 98.827,66</b>	<b>R\$ 18.424,15</b>	<b>R\$ 80.403,51</b>
<b>TOTAL DE IMPOSTOS PAGOS =</b>							<b>R\$ 143.045,62</b>
<b>TOTAL DO IMPOSTO DEVIDO =</b>							<b>R\$ 35.005,88</b>
<b>TOTAL A RESTITUIR/COMPENSAR (CSLL + IRPJ) =</b>							<b>R\$ 108.039,74</b>

Fonte: Autor (2017).

Em 2014 o montante de recursos distribuídos inadequadamente a título de CSLL e IRPJ foi de R\$ 108.039,74 (cento e oito mil, trinta e nove reais e setenta e quatro centavos).

<b>Tabela 7 - Faturamento mensal do ano de 2015.</b>				
Período: 01/01/2015 a 31/12/2015				
MÊS	ANO	Serviços R\$	Outros R\$	Total R\$
Janeiro	2015	R\$ 143.691,17	R\$ 0,00	R\$ 143.691,17
Fevereiro	2015	R\$ 119.126,24	R\$ 0,00	R\$ 119.126,24
Março	2015	R\$ 121.380,50	R\$ 0,00	R\$ 121.380,50
Abril	2015	R\$ 165.701,52	R\$ 0,00	R\$ 165.701,52
Mai	2015	R\$ 132.779,73	R\$ 0,00	R\$ 132.779,73
Junho	2015	R\$ 153.119,73	R\$ 0,00	R\$ 153.119,73
Julho	2015	R\$ 155.998,51	R\$ 0,00	R\$ 155.998,51
Agosto	2015	R\$ 141.193,71	R\$ 0,00	R\$ 141.193,71
Setembro	2015	R\$ 140.316,26	R\$ 0,00	R\$ 140.316,26
Outubro	2015	R\$ 157.614,11	R\$ 0,00	R\$ 157.614,11
Novembro	2015	R\$ 156.409,83	R\$ 0,00	R\$ 156.409,83
Dezembro	2015	R\$ 146.605,91	R\$ 0,00	R\$ 146.605,91
<b>Totais</b>		<b>R\$ 1.733.937,22</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 1.733.937,22</b>

Fonte: Dados da pesquisa

**Tabela 8 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2015.**

ANO 2015				ANO 2015			
IMPOSTO	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR	IMPOSTO	IMPOSTO DE RENDA		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR
MÊS	PAGO	DEVIDO		MÊS	PAGO	DEVIDO	
Janeiro	R\$ 4.138,31	R\$ 1.551,86	R\$ 2.586,45	Janeiro	R\$ 6.897,18	R\$ 1.724,29	R\$ 5.172,89
Fevereiro	R\$ 3.430,84	R\$ 1.286,56	R\$ 2.144,28	Fevereiro	R\$ 5.718,06	R\$ 1.429,51	R\$ 4.288,55
Março	R\$ 3.495,76	R\$ 1.310,91	R\$ 2.184,85	Março	R\$ 12.120,60	R\$ 1.456,57	R\$ 10.664,03
Abril	R\$ 4.772,20	R\$ 1.789,58	R\$ 2.982,62	Abril	R\$ 7.953,67	R\$ 1.988,42	R\$ 5.965,25
Mai	R\$ 3.824,06	R\$ 1.434,02	R\$ 2.390,04	Mai	R\$ 6.373,43	R\$ 1.593,36	R\$ 4.780,07
Junho	R\$ 4.409,85	R\$ 1.653,69	R\$ 2.756,16	Junho	R\$ 15.800,98	R\$ 1.837,44	R\$ 13.963,54
Julho	R\$ 4.492,76	R\$ 1.684,78	R\$ 2.807,98	Julho	R\$ 7.487,93	R\$ 1.871,98	R\$ 5.615,95
Agosto	R\$ 4.066,38	R\$ 1.524,89	R\$ 2.541,49	Agosto	R\$ 6.777,30	R\$ 1.694,32	R\$ 5.082,98
Setembro	R\$ 4.041,11	R\$ 1.515,42	R\$ 2.525,69	Setembro	R\$ 14.735,45	R\$ 1.683,80	R\$ 13.051,65
Outubro	R\$ 4.539,29	R\$ 1.702,23	R\$ 2.837,06	Outubro	R\$ 7.565,48	R\$ 1.891,37	R\$ 5.674,11
Novembro	R\$ 4.504,60	R\$ 1.689,23	R\$ 2.815,37	Novembro	R\$ 7.507,67	R\$ 1.876,92	R\$ 5.630,75
Dezembro	R\$ 4.222,25	R\$ 1.583,34	R\$ 2.638,91	Dezembro	R\$ 15.777,24	R\$ 1.759,27	R\$ 14.017,97
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 49.937,41</b>	<b>R\$ 18.726,51</b>	<b>R\$ 31.210,90</b>	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 114.714,99</b>	<b>R\$ 20.807,25</b>	<b>R\$ 93.907,74</b>
<b>TOTAL DE IMPOSTOS PAGOS =</b>							<b>R\$ 164.652,40</b>
<b>TOTAL DO IMPOSTO DEVIDO =</b>							<b>R\$ 39.533,76</b>
<b>TOTAL A RESTITUIR/COMPENSAR (CSLL + IRPJ) =</b>							<b>R\$ 125.118,64</b>

Fonte: Autor (2017).

As diferenças entre os valores recolhidos e os realmente devidos têm significância alarmante. Ao apurar o CSLL e o IRPJ, os percentuais de representação do imposto devido diante do imposto pago correspondem respectivamente em 37,5% e 18,14%.

Conforme a tabela 8, acima, pelos pagamentos efetuados em 2015, aos saldos remanescentes já identificados, referente aos exercícios anteriores, foi adicionado o valor de R\$ 125.118,64 (cento e vinte e cinco mil, cento e dezoito reais e sessenta e quatro centavos) para compensação/restituição.

<b>Tabela 9 - Faturamento mensal do ano de 2016.</b>				
Período: 01/01/2016 a 31/12/2016				
MÊS	ANO	Serviços R\$	Outros R\$	Total R\$
Janeiro	2016	R\$ 136.581,94	R\$ 0,00	R\$ 136.581,94
Fevereiro	2016	R\$ 162.439,78	R\$ 0,00	R\$ 162.439,78
Março	2016	R\$ 142.102,76	R\$ 0,00	R\$ 142.102,76
Abril	2016	R\$ 164.095,56	R\$ 0,00	R\$ 164.095,56
Mai	2016	R\$ 152.703,60	R\$ 0,00	R\$ 152.703,60
Junho	2016	R\$ 162.643,12	R\$ 0,00	R\$ 162.643,12
Julho	2016	R\$ 167.785,26	R\$ 0,00	R\$ 167.785,26
Agosto	2016	R\$ 150.867,14	R\$ 0,00	R\$ 150.867,14
Setembro	2016	R\$ 158.728,23	R\$ 0,00	R\$ 158.728,23
Outubro	2016	R\$ 198.142,26	R\$ 0,00	R\$ 198.142,26
Novembro	2016	R\$ 180.026,56	R\$ 0,00	R\$ 180.026,56
Dezembro	2016	R\$ 197.167,01	R\$ 0,00	R\$ 197.167,01
<b>Totais</b>		<b>R\$ 1.973.283,22</b>	<b>R\$ 0,00</b>	<b>R\$ 1.973.283,22</b>

Fonte: Dados da pesquisa

**Tabela 10 - Comparativo e apuração dos valores recolhidos indevidamente no ano de 2016.**

ANO 2016				ANO 2016			
IMPOSTO	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR	IMPOSTO	IMPOSTO DE RENDA		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR
MÊS	PAGO	DEVIDO		MÊS	PAGO	DEVIDO	
Janeiro	R\$ 3.933,56	R\$ 1.475,08	R\$ 2.458,48	Janeiro	R\$ 6.555,93	R\$ 1.638,98	R\$ 4.916,95
Fevereiro	R\$ 4.678,27	R\$ 1.754,35	R\$ 2.923,92	Fevereiro	R\$ 7.797,11	R\$ 1.949,28	R\$ 5.847,83
Março	R\$ 4.092,56	R\$ 1.534,71	R\$ 2.557,85	Março	R\$ 14.936,92	R\$ 1.705,23	R\$ 13.231,69
Abril	R\$ 4.725,95	R\$ 1.772,23	R\$ 2.953,72	Abril	R\$ 7.876,60	R\$ 1.969,15	R\$ 5.907,45
Mai	R\$ 4.397,87	R\$ 1.649,20	R\$ 2.748,67	Mai	R\$ 7.329,77	R\$ 1.832,44	R\$ 5.497,33
Junho	R\$ 4.684,12	R\$ 1.756,55	R\$ 2.927,57	Junho	R\$ 17.149,02	R\$ 1.951,72	R\$ 15.197,30
Julho	R\$ 4.832,22	R\$ 1.812,08	R\$ 3.020,14	Julho	R\$ 8.053,69	R\$ 2.013,42	R\$ 6.040,27
Agosto	R\$ 4.344,97	R\$ 1.629,37	R\$ 2.715,60	Agosto	R\$ 7.241,62	R\$ 1.810,41	R\$ 5.431,21
Setembro	R\$ 4.571,37	R\$ 1.714,26	R\$ 2.857,11	Setembro	R\$ 16.895,14	R\$ 1.904,74	R\$ 14.990,40
Outubro	R\$ 5.706,50	R\$ 2.139,94	R\$ 3.566,56	Outubro	R\$ 9.510,83	R\$ 2.377,71	R\$ 7.133,12
Novembro	R\$ 5.184,76	R\$ 1.944,29	R\$ 3.240,47	Novembro	R\$ 8.641,27	R\$ 2.160,32	R\$ 6.480,95
Dezembro	R\$ 5.678,41	R\$ 2.129,40	R\$ 3.549,01	Dezembro	R\$ 21.874,76	R\$ 2.366,00	R\$ 19.508,76
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 56.830,56</b>	<b>R\$ 21.311,46</b>	<b>R\$ 35.519,10</b>	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 133.862,66</b>	<b>R\$ 23.679,40</b>	<b>R\$ 110.183,26</b>
<b>TOTAL DE IMPOSTOS PAGOS =</b>							<b>R\$ 190.693,22</b>
<b>TOTAL DO IMPOSTO DEVIDO =</b>							<b>R\$ 44.990,86</b>
<b>TOTAL A RESTITUIR/COMPENSAR (CSLL + IRPJ) =</b>							<b>R\$ 145.702,36</b>

Fonte: Autor (2017).

Em 2016, conforme demonstra a tabela 10, acima, somando-se os pagamentos efetuados a título de CSLL e de IRPJ foram desembolsados mais R\$ 145.702,36 (cento e quarenta e cinco mil, setecentos e dois reais e trinta e seis centavos) indevidamente.

A partir de todas as demonstrações acima, percebe-se que a Contribuição Social e o Imposto de Renda foram calculados e recolhidos erroneamente durante todo este tempo, o que conseqüentemente deve ter sido atribuído aos períodos anteriores, e que hoje já estão prescritos, não dando mais direito ao processo de restituição ou compensação.

A necessidade da execução do planejamento tributário é evidenciada em todas as informações discriminadas acima e a presença de uma falha na gestão tributária é notável, pois em todos os momentos os serviços de terapia e fisioterapia deixaram de ter sua tributação aplicada como atividade congênere aos serviços hospitalares e passou a tributar como serviços em geral, o que acabou gerando um ônus de valor significativo e parcialmente não recuperável.

Ao final da análise dos dados no período dos 5 (cinco) anos, foi constatado que, foram destinados indevidamente aos cofres públicos federais o montante de R\$ 533.434,11 (quinhentos e trinta e três mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e onze centavos).

**Tabela 11** – Comparativo e apuração do saldo final

IMPOSTOS	CSLL + IRPJ		VALOR A COMPENSAR OU RESTITUIR	
	ANO	PAGO		DEVIDO
	2012	R\$ 97.064,76	R\$ 25.370,19	R\$ 71.694,57
	2013	R\$ 111.214,11	R\$ 28.335,31	R\$ 82.878,80
	2014	R\$ 143.045,62	R\$ 35.005,88	R\$ 108.039,74
	2015	R\$ 164.652,40	R\$ 39.533,76	R\$ 125.118,64
	2016	R\$ 190.693,22	R\$ 44.990,86	R\$ 145.702,36
<b>TOTAL</b>		R\$ 706.670,11	R\$ 173.236,00	<b>R\$ 533.434,11</b>

**Fonte:** Autor (2017).

O saldo remanescente deverá ser compensado parcialmente através de Perd/Comp durante os exercícios futuros e outra parte deverá ser solicitada a restituição através de processo administrativo junto a RFB, visto que, com apenas um dos valores mensais pagos indevidamente, a empresa poderá se compensar dos impostos devidos a cada dois meses de faturamento.

As compensações irão influenciar diretamente no lucro da empresa, pois as despesas com impostos federais serão totalmente compensadas, conseqüentemente haverá maior capital disponível e maior distribuição de lucros entre os sócios. Não que isso venha significar aumento no lucro líquido real, mas sim um reembolso das importâncias que um dia foram declaradas e recolhidas inapropriadamente a título de despesas.

#### 4. CONCLUSÃO

Ao fim deste estudo, vale ressaltar que o objetivo geral, assim como seus objetivos específicos foram alcançados, pois foi possível demonstrar qual a proporção dos efeitos do planejamento tributário e quais as peculiaridades intrínsecas nas leis nº. 9.249/95 e 9.430/96, na apuração da Contribuição Social e do Imposto de Renda de uma empresa prestadora de serviços hospitalares, visto que os serviços de terapia e fisioterapia dotam de tratamento congênere.

A partir das informações analisadas foi constatado a falta do planejamento tributário junto aos processos de gestão da empresa, pois desde que a mesma iniciou suas atividades, até o final do ano de 2016, os impostos foram apurados aplicando-se um tratamento tributário inadequado, onerando consideravelmente o recolhimento dos impostos, sem falar no custo dos serviços prestados. Ao término destas avaliações foi apurado o saldo ao qual a empresa deverá restituir-se ou compensar-se durante os próximos exercícios.

Com base em todas as análises e informações explanadas no corpo do presente estudo, infere-se que o planejamento tributário é de suma importância no auxílio a gestão empresarial quanto a tomada de decisão, visto que a partir da implementação desta ferramenta gerencial o ente empresarial é inteiramente beneficiado, pois seus custos são reduzidos, suas receitas maximizadas, sem falar que todos os seus processos passam a ter uma estrutura sólida, fundamentada legalmente, inibindo os riscos que possam atingir direta ou indiretamente os custos e a manutenção do negócio.

O fato é que as empresas e principalmente os contabilistas necessitam de um conhecimento amplo, que esteja inteiramente ligado a todos os fatores que o cercam e influenciam, para assim garantirem a excelência em sua atuação no mercado, caso contrário à sua integridade e continuidade estarão comprometidas. Desta forma, a falta de capacitação do profissional contábil pode trazer riscos e perdas de proporções inestimáveis ou até mesmo irreversíveis para a entidade.

## BIBLIOGRAFIA

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3. ed. São Paulo: Atlas. 2000.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 17/04/2017.

BRASIL. **Decreto-Lei Nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del1598.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm)>. Acesso em: 17/04/2017.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm)>. Acesso em: 17/04/2017.

BRASIL. **Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)> Acesso em: 17/04/2017.

BRASIL. **Lei Nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988**. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/leis/L7689.htm](http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L7689.htm)>. Acesso em: 17/04/2017.

BRASIL. **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. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/leis/L9249.htm](http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L9249.htm)>. Acesso em: 17/04/2017.

BRASIL. **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. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9430.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm)>. Acesso em: 17/04/2017.

BRASIL. **Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9718.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718.htm)>. Acesso em: 17/04/2017.

CAMPOS, Cândido H. **Planejamento tributário: imposto de renda das empresas**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

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

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOMES, Francisco José. **Contabilidade Tributária: Aspectos tributários e contábeis dos Impostos Indiretos**. Fortaleza: R&G Edições, 2011.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Dialética, 2008.

OLIVEIRA, Luis Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, Luis Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, Luis Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2010.

RAMPAZZO, Lino. **Metodologia científica**: para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação. São Paulo: Edições Loyola, 2002.

SOUZA, Marcus Vinícius. Elisão e evasão fiscal. **Boletim Jurídico**. Uberaba, a. 3, nº 127. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=636>> Acesso em: 06/05/2017.

XAVIER, Alberto. **Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva**. São Paulo: Editora Dialética, 2001.