



FANESE – Faculdade de Administrações e Negócios de Sergipe

Núcleo de Pós-Graduação e Extensão – NPGE
GESTÃO FISCAL E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

MANUELA DANTAS SOUSA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NO BRASIL: COM FOCO NO
ÂMBITO PRIVADO**

Aracaju/SE
16 de dezembro de 2017

MANUELA DANTAS SOUSA

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NO BRASIL: COM FOCO NO
ÂMBITO PRIVADO**

Artigo apresentado ao curso de Gestão Fiscal e Planejamento Tributário como pré-requisito para obtenção do título de Especialista em Gestão Fiscal e Planejamento Tributário da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE.

Avaliador:
Prof.^a Esp. Josefa Vanuza de Santana

Aracaju/SE
16 de dezembro de 2017

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NO BRASIL: COM FOCO NO ÂMBITO PRIVADO

Manuela Dantas Sousa ¹

RESUMO

Com influência da globalização e do avanço tecnológico, o mercado econômico tornou-se bem mais complexo, atrativo e competitivo, ocasionando assim a exigência de maiores esforços por parte de seus profissionais, que devem se manter atualizados, e capacitados com novas técnicas e produtos oferecidos pelas empresas no mercado. O presente artigo científico apresentará como tema: **“Planejamento tributário no Brasil, com foco para âmbito privado”**, entendendo-se a relevância da sua abordagem, bem como do foco que o mesmo norteará e a sua importância socioeconômica. Terá como objetivo geral avaliar as formas de regimes de tributação que as empresas privadas utilizam no Brasil. Apresenta-se como justificativa a necessidade e a importância de um bom planejamento tributário, focalizando seu valor econômico dentro do resultado que as empresas apresentam, visto que grande parte das empresas relatam que parte considerável dos rendimentos gerados em uma organização se destinam exclusivamente ao pagamento de tributos. Metodologicamente, para a elaboração do presente artigo, será considerado o bojo da pesquisa bibliográfica, através de obras pertencentes ao campo da administração e direito tributário, e outras áreas pertencentes aos demais ramos do conhecimento constitucional e jurídico.

Palavras-chave: Planejamento. Tributário. Empresa. Privada. Administração.

ABSTRACT

With the influence of globalization and technological advancement, the economic market has become much more complex, attractive and competitive, resulting in the need for greater efforts on the part of its professionals, who must keep up to date, and be trained with new techniques and products offered by companies in the market. The present scientific article will present as a theme: "Tax planning in Brazil, focusing on the private sphere", understanding the relevance of its approach, as well as the focus that it will guide its socio-economic importance. It will have as general objective to evaluate the forms of taxation regimes that private companies use in Brazil. The need and importance of good tax planning is presented as justification, focusing its economic value within the result that the companies present, since a large part of the companies report a considerable part of the income generated in an organization are destined exclusively to the payment of taxes. Methodologically, for the elaboration of this article, will be considered the bulk of the bibliographic research, through works belonging to the field of administration and tax law, and other areas belonging to the other branches of constitutional and legal knowledge.

¹ Contador, Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Sergipe – UFS. E-mail: dantas.manu@hotmail.com

Contributions is extremely important for organizations, because their efficient management can confer significant cost reductions for companies, as well as giving them greater competitive advantage through greater cash availability.

Key-words: Planning. Tax. Company. Private. Administration.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
2 DESENVOLVIMENTO	7
3 CONCLUSÃO	13
REFERÊNCIAS.....	14

1 INTRODUÇÃO

Com influência da globalização e do avanço tecnológico, o mercado econômico tornou-se bem mais complexo, atrativo e competitivo, ocasionando assim a exigência de maiores esforços por parte de seus profissionais, que devem se manter atualizados, e capacitados com novas técnicas e produtos oferecidos pelas empresas no mercado. A existência do aprimoramento contínuo tornou-se imprescindível neste cenário de dúvidas, no qual há a busca incessante para o aumento das vendas, e a presente redução dos custos, para que se possa garantir aos clientes uma gama de produtos inovadores, de qualidade, com menores preços, e bem mais competitivos. Por isso é cada vez mais comum perceber empresas buscando por profissionais mais qualificados e aptos a realizarem um planejamento tributário eficiente e capazes de manter uma gestão permanente dos tributos.

É de grande consciência de que o grau de tributação no Brasil sobre as empresas privadas e pessoas físicas é extremamente absurdo, chegando até, infelizmente, a inviabilizar alguns negócios. Grande parte das empresas decretam falência pelo fato de existirem elevadas dívidas fiscais, e nem mesmo as “renegociações”, como REFIS, PAES e PAEX, viabilizaram alguma tranquilidade aos contribuintes.

As micro e pequenas empresas brasileiras oportunizam uma importante contribuição para o crescimento e desenvolvimento do País, devido ao seu valor na geração de emprego e renda, repercutindo assim na cadeia produtiva e na satisfação dos índices econômicos.

O presente artigo científico apresentará como tema: **“Planejamento tributário no Brasil, com foco para âmbito privado”**, entendendo-se a relevância da sua abordagem, bem como do foco que o mesmo norteará, a sua importância socioeconômica.

A urgência e a necessidade de um planejamento tributário já é fato para a maioria das grandes empresas, e até mesmo as de pequeno e médio porte, visto que tal circunstância pode resumir e facilitar o cumprimento das obrigações do empresário e ainda assim, diminuir os custos tributários, sem comprometer o resultado da arrecadação, ocasionando uma maior aplicabilidade da receita, equilibrando assim as despesas.

Para uma melhor compreensão, e até mesmo de uma efetiva assimilação da importância do planejamento tributário no Brasil, faz-se necessário que se tenha uma visão geral da estrutura do sistema tributário nacional. Considere-se inicialmente, o que diz Moraes (2011, p. 10): o Sistema Tributário Nacional é “o conjunto dos tributos e normas que regulam sua arrecadação, bem como o poder impositivo do Estado”. A carga tributária consecutiva sobre uma empresa depende do expediente pelo qual a tributação escolhida, uma vez que os regimes de tributação existentes diferem tanto pelo total de tributos que acarretam, como pelos custos burocráticos que oneram, pois uns precisam de mais ou menos de obrigações acessórias, conforme explicita Santiago e Silva (2006).

O presente trabalho acadêmico terá como objetivo geral avaliar as formas de regimes de tributação que as empresas privadas utilizam no Brasil, sendo que se buscará a melhor opção para o enquadramento, para que assim se procure sempre alcançar os melhores resultados econômicos.

Apresenta-se como justificativa a necessidade e a importância de um bom planejamento tributário, focalizando seu valor econômico dentro do resultado que as empresas apresentam, visto que grande parte das empresas relatam que parte considerável dos rendimentos gerados em uma organização se destinam exclusivamente ao pagamento de tributos, sendo eles discriminados entre: taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório, contribuições especiais e impostos.

Metodologicamente, para a elaboração do presente artigo, será considerado o bojo da pesquisa bibliográfica, através de obras pertencentes ao campo da administração e direito tributário, e outras áreas pertencentes aos demais ramos do conhecimento constitucional e jurídico. A escolha, elaboração e seleção das referências bibliográficas embasaram-se nos princípios da argumentação jurídico-financeira, sendo assim essas necessárias para a conclusão dos objetivos predeterminados do referido trabalho acadêmico, ao qual será apresentado para a devida apreciação não somente à comunidade acadêmica, mas como um instrumento de acesso bibliográfico, relevando-se assim a importância de artigos e livros de autores ligados à temática sugerida.

2 DESENVOLVIMENTO

Percebe-se que apesar da existência do Planejamento Tributário estar cada vez mais presente na publicação de artigos, revistas, na internet, e em livros, e por aparentar ser um neologismo para os profissionais da área, importa-se dizer que é um conceito antigo, que assumiu diversas significações ao longo do tempo. Vários empresários questionam o valor que é pago em seus impostos, entretanto, inexistente um planejamento correto para o nível de apresentação de sua empresa.

A priori, entendamos o que é tributo que, consoante o Código Tributário Nacional, em seu art. 3º: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Existem muitos tributos existentes no Brasil, dentre eles são classificados como: taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório, contribuições especiais e impostos.

Concebendo-se a ideia do que seja Planejamento tributário, podemos afirmar que nada mais é que um Planejamento Empresarial, e tem como objetivo os tributos e os reflexos na organização, ansiando obter economia lucrativa de impostos.

Latorraca afirma que (2000 p. 58):

“Costuma-se denominar de 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 ato de gerenciar impostos é de fato uma ação de administrar custos, quando se fala particularmente no Brasil, cujo sistema tributário além de se apresentar muito complexo, perpassa por constantes alterações, somando dificuldades não previstas para o gerenciamento dos negócios.

Considerando a afirmação de Alves (2006 p. 02): “planejamento tributário é a atividade que, feita de maneira exclusivamente preventiva, prevê, coordena e projeta atos e negócios com o objetivo de determinar qual é o meio menos oneroso para a realização destes mesmos atos e negócios”.

A maioria das empresas sente dificuldades financeiras em lidar com a alta carga tributária, sendo que estas não possuem um planejamento tributário, resultando num custo elevado de investimentos, chegando até mesmo a inviabilizar certos negócios, uma vez que não se pode gerar bons resultados econômicos.

Considerando-se, assim, Fabretti (2006, p. 32):

“O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário, que exige antes de tudo, bom senso do planejador”.

No Brasil, a habitualidade do planejamento tributário é pouco difundido em relação a outros países, talvez isso ocorra pela ausência de profissionais que sejam altamente capacitados para tal estudo, entretanto, na maioria das vezes, no que se refere a mudanças, e principalmente em mudar a prática e o cotidiano da empresa, existam receios no que se diz à aplicabilidade de inovações sistematizadas. Para que se tenha um bom planejamento tributário é preciso que o empresário esteja bem assessorado, possua e lidere uma equipe especializada, para que as ações do planejamento sejam frutíferas.

Consideremos a afirmação do autor a seguir:

Planejamento Tributário é como uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando conhecer as obrigações e os encargos fiscais inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a anulação, redução ou adiantamento do ônus fiscal. BORGES (2002, p. 152)

Não podemos confundir em momento algum planejamento tributário com sonegação fiscal. A ação de planejar implica em escolher, entre duas ou mais opções legais, aquela que possa dar melhores resultados lucrativos para a empresa. Ao passo que sonegar, é utilizar-se de meios não lícitos para deixar de recolher um tributo que é devido, da mesma forma como a fraude, a simulação, ou até mesmo a

dissimulação, sendo assim, o uso destas considerado como uma clara e efetiva omissão dolosa tendente a obstruir, ou protelar o conhecimento do fato gerador da obrigação fiscal.

Consideremos a preconização da lei nº. 4.729, de 14 de Julho de 1965, em seu art. 1º, a qual define o crime de sonegação fiscal, como se lista abaixo:

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

- I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por leis;
- II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;
- III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;
- IV – fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devido à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis;
- V – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da pagam qualquer porcentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do Imposto sobre a Renda como incentivo fiscal. Lei nº 4.729/65.

Em consonância com a pesquisa feita pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, SEBRAE, para que haja uma garantia de uma parte no mercado, as microempresas possuem várias etapas para que estas atinjam a maturidade:

Fase I ou Criação: Fase de abertura do negócio, marcada por constantes incertezas face, ao grande desafio que é conseguir os primeiros clientes e honrar compromissos;

Fase II ou Sobrevivência: É a fase onde a empresa precisa demonstrar sua viabilidade. Ela já possui certo número de clientes, mas ainda possui uma estrutura simples, e o poder decisório permanece nas mãos do proprietário;

Fase III ou Sucesso: É a fase intermediária, onde a empresa precisa estar preparada para expansão ou decidir se continuará mantendo o tamanho atual, fase que pode ser dividida em consolidação do negócio e expansão do negócio. Começa a conquistar uma parcela maior no mercado;

Fase IV ou Crescimento: É a fase onde ocorre a descentralização da empresa. A empresa entra num nível mais profissionalizante, ou seja, já possui um bom planejamento, compreendido e adotado por todo o quadro de funcionários. A figura do dono é separada da empresa;

Fase V ou Maturidade: Nessa fase, a empresa já conseguiu crescer e expandir seus negócios. Ocupa uma posição confortável no mercado, pois já superou os problemas iniciais e está consolidada no mercado. SEBRAE (2006, pg. 96)

É de extrema importância saber quais são as necessidades básicas em cada uma destas fases, requerendo informações através dos documentos comprobatórios (contábeis, demonstrações financeiras e principalmente pelo planejamento tributário) presentes e oriundos da própria empresa, levando assim a tomada de decisões que irão minimizar riscos e aumentar lucros. O ato de planejar tributos é tão essencial quanto planejar o fluxo de caixa, fazer investimentos, nortear o equilíbrio entre despesas e receitas.

Muitas das vezes, o empresário diante das dificuldades com que se depara com altíssimas dívidas fiscais, muito difícil se recuperar com as renegociações, a exemplo do REFIS, PAES e PAEX, ocasionando a “quebradeira”, e a aparente politização tributária, em vez de tentar minimizar essas causas, persiste em deixar a situação como se apresenta, ocasionando a criação de reformas tributárias, que na verdade são mais aumentos de tributos. Diante da apresentação desse quadro o empresário se vê em frente de dois caminhos, no qual poderia utilizar como opção: sonegar tributos, efetuar vendas sem nota fiscal, e não registrar todas as operações em sua escrituração, e, por outro viés, utilizar seu direito constitucional, e realizar um adequado planejamento tributário, de forma ativa, contínua e com eficácia.

Como é de conhecimento de todos, ao se tomar o caminho da primeira atitude, temos a certeza de que tal via não é legal, e pode ocasionar danos irreversíveis, multas pesadíssimas, e imputação por crime tributário. No caso resta-se então a mais melindrosa, entretanto, lícita e compensadora, que é a segunda opção, uma vez que se acordariam para utilizarem seu direito legítimo e constitucional, de elaborar estrategicamente seus negócios e atividades, visando, assim, um menor pagamento de tributos.

Entretanto, o planejamento tributário, também denominado de elisão fiscal, pode ser classificado em duas espécies: aquela que decorre da Lei e a resultante de espaços e brechas existentes na própria lei. Moreira afirma:

Elisão induzida pela lei: o próprio ordenamento jurídico contém disposições no sentido de reduzir a tributação de empresas que atendam a certos requisitos, sendo estes, via de regra, exigidos em prol do interesse nacional ou regional. São os casos de isenções concedidas a empresas instaladas em regiões pouco desenvolvidas (v. g., Zona Franca de Manaus). Elisão por lacuna na lei: esta é a típica elisão fiscal, que encontra forte resistência do Fisco e de certas correntes doutrinárias. Como a Carta Magna prevê que

ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei, a existência de lacuna nesta última possibilita ao contribuinte utilizar-se de eventuais “falhas legislativas” para obter economia de tributos. MOREIRA (2011, pg. 06)

O planejamento tributário é o único expediente que pode resultar em efetiva economia para as empresas privadas, sem a preocupação com posteriores complicações com o Fisco. Entretanto para que se obtenha um bom resultado é indispensável que a organização tenha uma contabilidade fidedigna à situacionalidade da empresa, ou seja, a mesma deve seguir as normas e princípios contábeis geralmente aceitos, considerando os dados reais de despesa e receita.

Para que haja o início de um bom planejamento, deve-se fazer a escolha do regime tributário que melhor se enquadra à empresa. Podemos elencar os mais utilizados no Brasil, que são: o simples nacional, o lucro presumido, e o lucro real, que deverão ser escolhidos consoante as atividades desenvolvidas pela instituição. Cada regime tributário tem uma legislação subjetiva, que estabelece e limita todos os procedimentos a serem seguidos, com o objetivo de definir um enquadramento mais correto e adequado para a real necessidade da empresa.

Uma vez que a legislação não permite uma permuta no regime tributário dentro de um mesmo exercício, a opção por uma das modalidades é de indispensável importância.

A exercitação do planejamento tributário deve objetivar três finalidades: a primeira é evitar a incidência do tributo; a segunda é reduzir o montante do tributo devido, e a terceira protelar o momento de sua exigibilidade. Com efeito, o que deve ser levado em consideração é a realização de um planejamento tributário responsável sendo embasado pelos procedimentos contábeis e operacionais da empresa. Caso a empresa esteja realizando atos que gerem acréscimo em sua carga tributária, a função dos analistas consiste em analisar, sugerir e optar pelas alternativas operacionais que, respaldadas em leis, possam desonerar esses encargos.

Sendo assim, é necessário salientar que não existe um tipo de regime de tributação que seja melhor, ou mais benéfico para a totalidade das empresas privadas. Cada pessoa jurídica deve ponderar suas particularidades, seus meios de operação, e tipos de atividade que desenvolve, para que assim, consiga vivenciar a forma mais econômica de tributação, não esquecendo que uma vez formalizada a opção perante a Receita Federal, esta é irrevogável, e tal tributação deverá ser cumprida durante todo o ano-calendário.

O alto indicador de competitividade e o crescimento do mercado com vistas à globalização têm obrigado as empresas privadas a cortarem gastos, ou custos, sendo que por esse viés, uma das estratégias que traz um retorno frutífero é um devido e pleno planejamento tributário. O Planejamento tributário pode ser caracterizado como a diminuição legal do pagamento de tributos obrigatórios e inerentes a qualquer empresa.

Os tributos possuem origem com a evolução do homem, e foi na Grécia Antiga que se instituiu o imposto administrado, e cobrado pelo Estado. O maior foco

do pagamento de tributos é para a diminuição das diferenças econômicas existentes entre as classes, uma vez que o pagamento de tributos, considerando a constituição, estará de acordo com o poder contributivo do contribuinte. Em conformidade com o Art. 3º do CTN:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada

No Brasil, que atualmente é um dos países com uma das maiores cargas tributárias do mundo, atingindo mais de 36% do seu valor em relação ao PIB, a cautela com o planejamento tributário deve ser essencial para o progresso de uma instituição privada, considere-se que em um país onde em média 33% do faturamento empresarial é destinado aos cofres governamentais, nada mais importante do que um estudo minucioso da legislação, para que haja uma aplicação legal, com o objetivo de minimizar o ônus financeiro em consequência do pagamento dos tributos. Com a administração destes, as empresas privadas podem garantir sua estabilidade administrativo-financeiro, ou até mesmo a sobrevivência dentro do mercado em processo de globalização.

A mais clara e evidente das finalidades do Planejamento tributário é diminuir o montante pago dos impostos, usando mecanismos, e oportunidades que a própria legislação subsidia e facilita.

Protelar o pagamento de um tributo com a inexistência da incidência de juros e multa também é uma opção bastante útil para o empresário do ramo privado, principalmente se o ciclo de vida útil produtiva (período que inicia na produção e até recebimento efetivo das vendas) for considerado grande e satisfatório.

O planejamento tributário deve ser elaborado de acordo com a empresa, ou seja, deve ser personalizado, pois cada ramo de atividade tem suas particularidades.

Planejar é um direito do empresário do ramo privado. Uma empresa pode ser organizada de forma a evitar exageros de operações tributadas, e com isso, a ocorrência de fatos geradores para ela, e perante a lei, sem importância alguma, como poderia funcionar por modalidades lícitas menos tributadas.

Considerando-se a alta carga tributária existente no Brasil, muitos empresários do ramo privado optam por sonegar impostos a cumprir suas obrigações para com o fisco, ou ainda findam utilizando o expediente da informalidade.

O planejamento tributário utiliza-se da metodologia transparente e com legalidade segura, para que possa se obter menor ônus financeiro, também chamado de elisão fiscal, que como Oliveira afirma (2005 p. 171) a elisão fiscal pressupõe a licitude de comportamento do contribuinte que objetiva identificar as consequências fiscais e uma decisão, resultando em uma economia de tributos.

A elisão é feita pelo planejamento tributário, habituando o contribuinte à melhor forma de tributação, realizando-o em conformidade com os sistemas legais

que possibilitam a redução de tributos e ou alíquotas. Logo, se a elisão fiscal é subsidiada e utilizada dentro das normas da legislação, compete à fazenda pública somente obedecer-lhe e compreendê-la em sua legalidade.

3 CONCLUSÃO

O presente artigo acadêmico teve como temática: “**Planejamento tributário no Brasil, com foco para âmbito privado**”, compreendendo-se a relevância da sua abordagem, bem como do objetivo que o mesmo norteará a sua principal importância que é a sócio econômica.

Avaliar as formas de regimes de tributação que as empresas privadas utilizam no Brasil foi seu objetivo geral, sendo que foi apresentada a melhor opção para o enquadramento, para que assim se procure sempre alcançar os melhores resultados sócio econômicos.

O estudo apresentou a importância de adotar um planejamento tributário, objetivando-se a redução lícita do custo tributário. Entretanto, a complexidade burocrática da legislação tributária brasileira, aliada a sua falta de estabilidade faz com que os empresários do setor tenham muitas dificuldades para compreendê-la e lidá-la, e muitas vezes terminam sonegando impostos ou até mesmo transformam-se em contribuintes inadimplentes.

Utilizando-se do expediente da elisão fiscal, que é compreendida como a forma legal encontrada em brechas das leis, para redução da carga tributária da empresa, é fato que o Planejamento tributário é uma ferramenta indispensável para o desenvolvimento e crescimento de uma empresa, para que assim, está se torne competitiva no mercado, e apresente perfil de legalidade tributária.

Por fim, existe o entendimento para que planejamento tributário seja eficiente é importante que exista uma parceria entre empresário e contador da empresa do ramo privado, e este por sua vez deve manter-se constantemente atualizado com as mudanças contínuas na legislação, e o contador deve seguir fielmente sempre a legislação vigente, as Normas Brasileiras de Contabilidade e os Princípios Contábeis determinados pelo Conselho Federal de Contabilidade, e deve estar sempre orientando da melhor forma o empresário, para que esse sempre trilhe no caminho da legalidade, e cumprimento de prazos de pagamentos dos tributos inerentes a sua empresa.

REFERÊNCIAS

ALVES, Adler A. C. **A legalidade da fusão, cisão e incorporação de empresas como instrumentos de planejamento tributário.** Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/3583/a-legalidade-da-fusao-cisao-e-incorporacao-deempresas-como-instrumentos-de-planejamento-tributario/2>>. 2006, p. 02. Acesso em: 07/12/2017.

_____. BORGES, Humberto B. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS.** 2 ed. São Paulo, Saraiva, 2002 p. 152.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional.** São Paulo, Manole, 2004

_____. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm

_____. FABRETTI, Lúcio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 10. ed. São Paulo, Atlas, 2006 p.32.

_____. LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: impostos de renda das empresas.** 15. Ed. São Paulo, Atlas, 2000 p. 58.

_____. MORAES, Vinicius Cechinel de. **A carga tributária brasileira e o planejamento tributário como ferramenta de competitividade.** Monografia apresentada no curso de pós-graduação da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Outubro, 2011. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/bitstream/handle/1/815/Vinicius%20Cechinel%20de%20Moraes.pdf?sequence=1>> Acesso em 06 de dezembro de 2017.

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

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

_____. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em 12 de dezembro de 2017, às 14:00

SANTIAGO, Marlene Ferreira; SILVA, José Luis Gomes da. **Evolução e composição da carga tributária brasileira.** Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional. Janabr/2006. Disponível em: Acesso em 06 de dezembro de 2017.

_____. SEBRAE. **Pesquisa de opinião com os empresários.** Disponível em: <www.sebrae.com.br/>. Acesso em: 66/12/2017.