**PLANEJAMENTO Tributário: Uma Ferramenta Estratégica Para Maximização dos Lucros**

**Vanessa Dias Pereira**

**Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP)**

***vanessadp.contabeis@gmail.com***

**Luís Fernando da Rocha**

**Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP)**

***luis.rocha@unasp.edu.br***

**Resumo:**

Pretende-se investigar o grau de relevância do planejamento tributário para a maximização dos lucros em uma organização empresarial, situada no município de Barueri, estado de São Paulo. Utilizou-se o método quantitativo e procedimento exploratório na coleta de dados em documentos eletrônicos e bibliografias de autores da área. A situação investigada foi a redução da carga tributária em uma filial da empresa. No contexto, fez-se análise comparativa dos dados coletados em consequência da adoção do benefício fiscal conferido pelo estado de São Paulo e brecha da lei de tributos do município. A análise permitiu estruturar os valores recolhidos do Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN), com amostragem de abril a dezembro de 2016, para analisar a redução dos impostos bem como perceber os seus reflexos na apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) e no Imposto sobre Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ). No resultado do estudo, comprova-se relevante redução dos valores tributários a serem recolhidos. Dessa forma, proporciona-se uma visão geral acerca do resultado no exercício, impactando a empresa. Em investigação individual dos tributos (ICMS, ISSQN) percebe-se significativa redução no valor de arrecadação do ISSQN e ainda mais relevante nas despesas do recolhimento do ICMS. Contudo, verifica-se que a continuidade e sobrevivência de uma empresa depende da qualidade das decisões tomadas pelo gestor, esta que, no processo de decisão, assume proporções cada vez maiores diante das elevadas cargas tributárias brasileiras.

**Palavras Chave:** Planejamento; Tributos; Lucros; Gestão; Econômica.

**Linha Temática:** Gestão Econômica

1. **Introdução**

Assim como o Sistema Solar e o Sistema Nervoso, um Sistema Tributário se constitui em um agrupamento harmônico entre determinados componentes que se destinam a atingir um objetivo em comum. Conceitualmente, trata-se de um conjunto de tributos que compõem um ordenamento jurídico. O fato de um país cobrar tributos, não significa que ele possua um sistema tributário, este só ocorre quando formam um conjunto entre si e fazem parte de um todo, com a mesma finalidade (Becker, 1972).

No Brasil, por ser um Estado Democrático de Direito, a Constituição Federal (CF) de 1988 dispõe sobre os princípios fundamentais que devem ser seguidos em todo processo de elaboração e aplicação das leis, nesse sentido, mesmo que as normas infraconstitucionais disponham diferentemente, é necessário verificar a constitucionalidade dessas leis: se estão submetidas às regras fixadas na constituição federal.

A principal missão do Estado é assegurar ao cidadão meios para que ele possa viver dignamente, portanto, o Estado é o responsável por prover recursos para satisfazer as necessidades públicas, desta forma, o tributo é a fonte que contribui para esse bem-estar social, sendo arrecadado, administrado e empregado aos meios que possibilitarão o desempenho das atividades que constituem a sua finalidade própria (Baleeiro, 1977).

Entretanto, em 2015, um estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) revelou que entre os 30 países que possuem as maiores cargas tributárias do planeta, o Brasil é o país que proporciona o pior retorno à sua população. Países como Argentina e Uruguai promovem melhores serviços públicos, se comparado ao Brasil.

Em 2016, o IBPT realizou uma pesquisa para verificar quanto tempo o cidadão brasileiro gasta trabalhando para pagar os seus impostos. Foi constatado que ele trabalha até o dia 01 de junho para suportar a carga de imposto, taxas e contribuições anuais. Contudo, ainda se verifica que de 2003 a 2016, o contribuinte brasileiro teve um aumento de aproximadamente 5% do comprometimento do seu rendimento bruto.

Uma reportagem publicada pela Folha de São Paulo (2015), com base em números levantados pelo IBPT, revelou que em 2015 a carga tributária brasileira teve alta de 7,2%, chegando a R$ 2 trilhões, soma das três esferas administrativas, na qual os tributos federais são responsáveis por 65,95% da arrecadação. Os tributos estaduais representam 28,47% e os municipais 5,58%.

De acordo com Bisolo e Baggio (2012), para as empresas, as altas cargas tributárias representam uma significativa parcela dos custos, fazendo com que elas se tornem menos competitiva no mercado. Em seu artigo, Morais Junior (2015) discorre sobre a importância de se encontrar meios para reduzir o montante pago em tributos e revela que planejar é uma importante ferramenta na obtenção de bons resultados, uma vez que o desenvolvimento econômico é primordial para a sobrevivência de uma empresa.

Considerando o cenário atual, o planejamento tributário torna-se uma ferramenta útil e muito valiosa para encontrar uma alternativa legal menos onerosa para o contribuinte e ainda por meio dela é possível ao atual gestor de negócios atingir resultados satisfatórios e proporcionar o crescimento de uma empresa.

Baseado nisso, este estudo propõe-se responder ao seguinte problema: **O quão relevante o Planejamento Tributário pode ser para a maximização dos lucros de uma organização empresarial?**

O objetivo desta pesquisa foi investigar de que forma o planejamento tributário, utilizado como ferramenta de gestão econômica, pode reduzir a carga tributária do Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) em uma empresa que exerce atividade de exibição cinematográfica e venda de alimentos preparados, domiciliada no município de Barueri, estado de São Paulo, de forma que se possa verificar a relevância do resultado obtido para a saúde financeira corporativa, após a prática utilizada pela brecha da lei do município de Barueri e pela adoção do benefício fiscal concedido pelo Estado de São Paulo.

Todo Gestor deve ser especialista em tomar decisões eficazes. Diante da complexidade dos tributos brasileiros, para um gestor econômico e financeiro tomar a decisão ideal, é preciso atentar-se à estrutura do planejamento tributário de sua empresa, pelo fato de existirem muitas formas de análises, cada uma com sua particularidade e aplicabilidade, em que uma completa a outra. No planejamento tributário as alternativas devem ser estudadas e avaliadas de forma organizada para que cada empresa possa levar em consideração o custo benefício, que pode variar muito em função dos valores envolvidos.

**2. Fundamentação Teórica**

**2.1 Competências Tributárias e Seus Principais Tributos**

Em 2002 a Receita Federal do Brasil (RFB) elaborou um estudo com o intuito de apresentar como funciona o Sistema e Administração Tributária Brasileira, nele, alega que a Constituição Federal (CF) de 1988 dispõe sobre os princípios gerais, as limitações do poder de tributar, as competências e também sobre a distribuição das receitas tributárias; instituiu o Sistema Tributário Nacional (CTN) que por sua vez estabelece que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios têm o poder de instituir impostos, taxas (em razão do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos) e contribuições de melhoria (decorrentes de obras públicas). No entanto, em relação às contribuições sociais na sua grande parte somente podem ser instituídas pela União. As tabelas 1, 2 e 3 dividem os principais tributos e suas respectivas esferas administrativas:

Tabela 1

**Principais Tributos da União**

|  |  |
| --- | --- |
| IE | Exportação, para exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados |
| II | Importação de produtos estrangeiros |
| IR | Renda e Proventos de Qualquer Natureza |
| IPI | Produtos Industrializados |
| IOF | Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários |
| ITR | Propriedade Territorial Rural |
| IGF | Grandes Fortunas, nos termos de lei complementar |

**Fonte:** Art. 153 Constituição Federal/88.

Tabela 2

**Principais Tributos Estaduais e Distrito Federal**

|  |  |
| --- | --- |
| ITCMD | Transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos |
| ICMS | Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior |
| IPVA | Propriedade de veículos automotores |

**Fonte:** Art. 155 Constituição Federal/88.

Tabela 3

**Principais Tributos Municipais**

|  |  |
| --- | --- |
| IPTU | Propriedade predial e territorial urbana |
| ITBI | Transmissão Inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição |
| ISSQN | Serviços de Qualquer Natureza, não compreendidos no artigo 155, II, definidos em lei complementar |

**Fonte:** Art. 156 Constituição Federal/88.

A RFB (2002) menciona ainda as principais Contribuições ParaFiscais ou Especiais da União; Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), Fundo de Garantia Por Tempo de Serviço (FGTS), Programa de Integração Social e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), Contribuição Para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Serviço Social do Comércio (SESC), Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC), Serviço Social da Indústria (SESI) , Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) , Seguro de Acidente de trabalho (SAT), Contribuição Federativa, Contribuição Sindical, Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), Conselho Regional de Contabilidade (CRC), Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (CREA), Conselho Regional de Corretores de Imóveis (CRECI), Salário Educação, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), Serviço Brasileiro de Apoio à Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), etc.

**2.2 Categoria dos Tributos**

Para melhor caracterização das espécies tributárias, Morais Júnior (2015) relaciona a vinculação da atividade estatal. Segundo essa classificação, os tributos se dividem em Vinculados — taxas, contribuições de melhoria e contribuições especiais — e Não Vinculados — impostos. As taxas são tributos vinculados a uma prestação de serviço, essas têm a função de custear determinada atividade pública, na qual o contribuinte sabe exatamente a finalidade do valor arrecadado. O Art. 77 do Código Tributário Nacional (CTN) de 1966 sobre taxas menciona:

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.

A Contribuição de melhorias é resumidamente o tributo cobrado pelo sujeito ativo, quando a valorização do imóvel decorre de obras públicas destinada ao custo da obra (Morais Junior, 2015). Sobre Contribuição de Melhoria o Art. 81 do CTN de 1966 menciona:

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.

O empréstimo compulsório é solicitado em casos muitos extremos e de caráter emergencial, utilizado exclusivamente para a finalidade mencionada (Morais Junior, 2015). A Constituição Federal de 1988 Art.148 afirma que a União poderá instituir Empréstimo Compulsório mediante lei complementar para atender despesas extraordinária em consequência de calamidades públicas, de guerra externa ou sua iminência ou no caso de investimento público de interesse nacional e de caráter urgente, desde que observado o disposto no art. 150, III, “b”. Menciona ainda em parágrafo único que a aplicação dos recursos nascidos do empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Quanto a Contribuição Social, a Constituição Federal de 1988 Art. 149 cita que é Competência da União instituir as Contribuições Sociais, das categorias profissionais e de Intervenção no domínio econômico.

Morais Júnior (2015) menciona ainda que as contribuições podem ser divididas em: sociais, de intervenção no domínio econômico, de interesse das categorias profissionais ou econômicas. As contribuições sociais são previdenciárias quando destinadas a custear a previdência social e não previdenciárias quando são empregadas ao custeio da saúde pública e assistência social.

Código Tributário Nacional de 1966 Art. 16 menciona que o Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que não depende de uma atividade estatal específica em relação ao contribuinte, sobre o tema, para Sacca (2014) por tal tributo o governo não precisará prestar qualquer serviço ou melhoria ao contribuinte, isso a rigor e respeitando-se as cláusulas estabelecidas em lei.

**2.3 Formas de Tributação da Pessoa Jurídica**

A escolha do enquadramento do regime tributário é fundamental para o planejamento tributário, porquanto é o regime tributário que define a incidência e a base de cálculo dos impostos federais. No Brasil, existem quatro tipos de regimes de tributação: Simples Nacional, Arbitrado, Presumido e Real (Silva, 2007).

De acordo com a RFB (2017) o Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação que cobra e fiscaliza os tributos aplicáveis às empresas de pequeno porte e microempresas. O limite de faturamento para essa opção deve ser igual ou inferior a R$ 360.000,00 da receita bruta para microempresas ou faturamento superior a R$ 360.000,00 e igual ou inferior a R$ 3.600.000,00 para empresas de pequeno porte. A partir do ano 2018 o faturamento limite para empresas de pequeno porte subirá para R$ 4.800.000,00 (BRASIL, 2016). O regime é optativo e a sua principal característica é a arrecadação única por meio do documento de arrecadação do Simples Nacional (DAS), que abrange os tributos: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Seguridade Social (COFINS), Programa de Integração Social (PIS/Pasep), Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes e Comunicação (ICMS) e Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). A base de cálculo para o recolhimento do imposto do Simples Nacional é a receita bruta acumulada nos últimos doze meses do período de apuração e o valor do imposto a recolher é calculado mediante a aplicação do percentual determinado nas tabelas sobre a base de cálculo (Receita Federal do Brasil, 2016).

No Lucro Arbitrado, o contribuinte será enquadrado nesse regime, quando a autoridade tributária aplicar um percentual fixo sobre a receita nos casos em que a pessoa jurídica por algum motivo deixar de cumprir com as obrigações acessórias, a principal ou apresente ações duvidosas (RFB, 2012). Conforme Fabretti (2009), a autoridade tributária poderá utilizar a receita, se for conhecida, como referencial para a fixação do percentual aplicável no Lucro Arbitrado ou, se desconhecida, poderá basear-se no valor do capital social, no valor do ativo, do patrimônio líquido, no valor das compras, do aluguel das instalações, folha de pagamento ou lucro líquido, auferidos nos anos calendários anteriores.

Conforme a Lei 12.814, o regime do Lucro Presumido poderá ser optado pela pessoa jurídica que auferir receita total acumulada no ano-calendário igual ou inferior a R$ 78.000.000,00 ou R$ 6.500.000,00 multiplicados pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior (Brasil, 2013). A opção pelo regime será mediante o pagamento da primeira cota ou cota única do imposto devido no ano calendário (RFB, 2014).

De acordo com Fabretti (2009), o Lucro Presumido é uma boa alternativa, por simplificar o recolhimento do IRPJ e CSLL. A apuração do Lucro Presumido é trimestral, mas pode-se optar pelo recolhimento mensal em que o cálculo será feito pela soma da receita bruta auferida no período com as adições de outras receitas, rendimentos e ganho de capital que mediante a aplicação do percentual corresponderá ao valor da base de cálculo do IRPJ e CSLL (Castro, Arnaldo Neto, Artur Junior, Rodolfo Filho, 2007).

O mais complexo regime de tributação do Brasil é o regime do Lucro Real. Segundo o Art. 14 da Lei nº 9.718 as pessoas jurídicas cuja receita total do ano-calendário anterior for superior ao limite de R$ 78.000.000,00 ou proporcionalmente ao número de meses, se for inferior a 12 meses, estão obrigadas a apurar os impostos por este regime (Brasil, 1998). As pessoas jurídicas que auferirem receita total inferior ao limite, não estão obrigadas ao Lucro Real, mas se lhes for conveniente é possível optar por esse regime de tributação (RFB, 2016). Morais Junior (2015, p. 14) explica como funciona a sistemática do Lucro Real:

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

Segundo a RFB (2016), opcionalmente, a pessoa jurídica sujeita ao regime de tributação do Lucro Real poderá recolher do IRPJ e CSLL de duas formas: trimestral ou anual. Quando anual, o recolhimento deverá ser mensal e por estimativa. Assegura Pêgas (2007) que na opção trimestral, ao final do exercício, não haverá imposto a pagar ou a recuperar.

**2.4 O Planejamento Tributário Como Ferramenta Gerencial**

Na concepção de Alves (2017), o planejamento tributário não pode ser confundido com sonegação fiscal, por entender que planejamento fiscal é escolher entre opções lícitas resultantes na diminuição do ônus tributário. Conforme Paschoal Neto (2016), o planejamento tributário é uma ferramenta que mediante uma organização econômica e lícita visa adiar, reduzir ou até mesmo excluir a tributação incidente. Com as constantes mudanças no sistema tributário brasileiro, muitas empresas podem ter aumento de tributação, fazendo com que estas se tornem menos competitivas no mercado (Bisolo & Baggio, 2012). Por meio do planejamento uma empresa pode reduzir seus custos, se forem analisadas as ações em relação ao pagamento dos tributos e o impacto menos oneroso para ela (Fabretti, 2005).

Para Vello e Martinez (2014), na tentativa de reduzir a carga tributária, as empresas adotam a prática denominada internacionalmente como *corporate tax avoidance* que traduzido para o português, é a elisão fiscal. A adoção desta prática pode trazer resultados positivos para a organização, maximizando o fluxo de caixa, no entanto esta prática torna a organização em potencial alvo de fiscalização.

Alves (2017) afirma que todo administrador deve minimizar perdas e maximizar lucros. Desta forma, assim como em qualquer outro planejamento, seja de marketing, de vendas, de qualificação de pessoal, de comércio exterior, etc, o planejamento tributário é instrumento necessário para ele.

**2.5 A Elisão e Evasão Fiscal**

Morais Júnior (2015) afirma que a Elisão fiscal ou o planejamento fiscal consiste na utilização de métodos legais para diminuir em uma entidade empresarial o sufocante peso da carga tributária, desde que respeitado o ordenamento jurídico. Fabretti (2003) também menciona sobre Elisão fiscal, para ele a utilização deste método é uma escolha lícita que opta por alternativas legais e lacunas da lei para obter uma carga tributária menos onerosa ao contribuinte.

Sobre a evasão fiscal, Morais Júnior (2015) relata que é o uso de métodos ilegais para evitar o pagamento dos tributos, são estes meios utilizados para evadir às obrigações: omissão de dados, falsas declarações, informações distorcidas, etc. Embora pareça vantajosa, já que o contribuinte conseguirá reduzir a carga tributária, tal conduta poderá acarretar em problemas maiores no futuro de natureza fiscal (Paschoal Neto, 2016). A tabela 4 faz comparações das principais diferenças entre Evasão e Elisão Fiscal:

Tabela 4

**Comparativo Evasão X Elisão Fiscal**

|  |  |
| --- | --- |
| **Evasão** | **Elisão** |
| Ilegal | Legal |
| Passível de sanção penal | Não passível de sanção |
| Medidas adotadas após a ocorrência do fato gerador | Medidas adotadas antes da ocorrência do fato gerador |
| Deve ser combatida | Deve ser estimulado |

**Fonte:** Elaboração Própria.

Portanto, conclui Alves (2017) que a Elisão fiscal é lícita e legítima por adotar alternativas legais para a minimização da arrecadação tributária e utilizar-se de lacunas da lei, já a Evasão fiscal é o contrário da Elisão, porque consiste na prática contrária à lei.

**2.6 Benefícios e Incentivos Fiscais**

Benefícios e incentivos fiscais são palavras sinônimas, esses são concedidos pelo Estado, Município ou União por meio de Lei específica e têm como objetivo o desenvolvimento de atividades, segmentos, setores da economia ou região, bem como favorecer grupos ou parcelas da população. Quando concedidos os benefícios ou incentivos fiscais, o Estado, Município ou União abre mão de uma parcela ou totalidade da receita arrecadada em determinado setor, grupo ou pessoas favorecidas (Assembleia de Minas, 2017).

**3.** **Metodologia**

O presente trabalho, trata-se de pesquisa analítica com abordagem quantitativa, que faz uso de coleta de dados e análise dos resultados encontrados. Proetti (2005) ressalta que em uma pesquisa quantitativa, demonstra-se a importância dos dados coletados na apresentação dos resultados.

Em relação ao objetivo, o presente estudo classifica-se como exploratório que, de acordo com Lüdke e André (1986), este procedimento proporciona maiores informações sobre o assunto pesquisado, assim a análise realizada sobre a redução dos tributos em consequência da adoção do benefício fiscal e brecha da Lei municipal, têm como objetivo proporcionar uma visão geral acerca dos impactos causados no resultado do exercício.

Os procedimentos utilizados na pesquisa podem ser caracterizados como bibliográfico e documental. Para Gil (1999) em uma pesquisa bibliográfica utiliza-se materiais já publicados, escritos ou gravados eletronicamente. Neste estudo foram utilizados materiais de reportagens, artigos, legislação e documentos acessados nos portais fazendários, bem como de autores da área. Silva e Grigolo (2002) afirmam que caracteriza uma pesquisa documental, quando ela é trabalhada com base em documentos que não foram organizados e não receberam tratamento analítico, neste caso os relatórios extraídos das repartições públicas se encaixam nessas características, que até então não tinham recebido tratamento analítico dos impactos causados pela adoção do planejamento tributário em relação aos impostos federais e no resultado do exercício.

A análise documental primária consiste na comparabilidade dos valores recolhidos referente ao ICMS e ISSQN com amostragem entre abril a dezembro de 2016, permitindo que os dois impostos fossem analisados dentro do mesmo período, porque, apesar de o contribuinte se beneficiar do incentivo fiscal concedido pelo Estado de São Paulo para o ICMS desde dezembro de 2014, ele passou a se beneficiar da redução da base de cálculo para o ISSQN somente a partir de abril de 2016.

Os dados foram organizados com o auxílio do software Excel, em formato de tabelas. Foram aplicados sobre a base de cálculo do ICMS e ISSQN um índice a fim de manter o sigilo das informações fiscais e financeiras da empresa estudada. O mesmo índice foi praticado sobre os valores recolhidos para o PIS e COFINS arrecadados no mês imediatamente anterior ao período de apuração do ISSQN, objetivando também manter em sigilo os valores recolhidos pelo contribuinte relativo aos impostos federais. Como os valores recolhidos referente ao ICMS e ISSQN refletem diretamente na apuração do IRPJ, da CSLL e ambos refletem no resultado do exercício, foi analisado a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) entes e depois da redução da carga tributária dos tributos de ICMS e ISSQN.

**4. Análise dos Dados**

Neste tópico, apresenta-se uma análise comparativa que determina o quanto a adoção do benefício fiscal para o ICMS e a utilização da brecha da Lei do Município de Barueri para o ISSQN são viáveis em relação ao resultado do exercício, não sendo um estudo de um tributo de forma isolada e sim de seu efeito sistêmico.

O presente estudo realiza-se com base em um contribuinte obrigado ao regime do Lucro Real (não cumulativo) e que possui como atividade principal a exibição cinematográfica e como atividade secundária o comércio e fornecimento de alimentos preparados em varejo, consequentemente, o objeto do estudo é contribuinte do ICMS (Regime Periódico de Apuração) pelo comércio de alimentos, tributado por via de regra a alíquota de 18%. É contribuinte do ISSQN pelo serviço de exibição cinematográfica com alíquota aplicável a esta atividade de 5%. Contribui com o PIS alíquota de 1,65%, COFINS alíquota 7,60%, IRPJ alíquota de 15% mais adicional de 10% sobre o excedente, CSLL alíquota de 9% por estar obrigado ao regime do Lucro Real, e optante pelo recolhimento por estimativa.

A empresa, objeto desta análise, possui estabelecimentos por quase todo o território nacional, em vários estados e municípios e se fossem estudados os benefícios fiscais e as brechas das Leis nas filiais de cada estado e município, visando o planejamento tributário, este estudo seria muito abrangente, portanto, a pesquisa limita-se à amostragem de um estabelecimento domiciliado no município de Barueri, Estado São Paulo, onde verifica-se a viabilidade da utilização da brecha da lei municipal de Barueri para o ISSQN, o benefício fiscal concedido pelo estado de São Paulo para o ICMS, seus reflexos na apuração do CSLL, IRPJ e no resultado do exercício.

**4.1 O Benefício Fiscal Concedido Pelo Estado de São Paulo**

O benefício fiscal concedido pelo Estado de São Paulo está amparado no Art. 1º do Decreto 51.597 de 2007 que menciona:

O contribuinte do ICMS que exercer atividade econômica de fornecimento de alimentação, tal como a de bar, restaurante, lanchonete, pastelaria, casa de chá, de suco, de doces e salgados, cafeteria ou sorveteria, e que utilize Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF ou Nota Fiscal emitida por sistema eletrônico de processamento de dados, bem como as empresas preparadoras de refeições coletivas, poderão apurar o imposto devido mensalmente mediante a aplicação do percentual de 3,2% (três inteiros e dois décimos por cento) sobre a receita bruta auferida no período, em substituição ao regime de apuração do ICMS previsto no artigo [47](http://www.jusbrasil.com/topico/12870423/artigo-47-da-lei-n-6374-de-01-de-mar%C3%A7o-de-1989-de-s%C3%A3o-paulo) da Lei nº [6.374](http://www.jusbrasil.com/legislacao/187048/lei-6374-89-s%C3%A3o-paulo-sp), de 1º de março de 1989.

O Contribuinte elaborou uma consulta à Secretaria da Fazenda Estadual, requerendo esclarecimentos sobre o amparo do regime especial e passou a tributar as saídas de fornecimento de alimentos destinadas ao usuário final de 18% para 3,2% a partir do mês de dezembro de 2014, no entanto a análise comparativa da tabela a seguir compreende ao período de abril a dezembro de 2016.

Tabela 5

**ICMS Recolhido e Economizado**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **FILIAL X** | | | | |
|  | | **Ano 2016** | | |
| **Mês Base de Cálculo** | | **18%** | **3,2%** | **Redução (RS)** |
| Abr | R$ 222.865,61 | R$ 40.115,81 | R$ 7.131,70 | -R$ 32.984,11 |
| Mai | R$ 299.220,41 | R$ 53.859,67 | R$ 9.575,05 | -R$ 44.284,62 |
| Jun | R$ 212.959,58 | R$ 38.332,72 | R$ 6.814,71 | -R$ 31.518,02 |
| Jul | R$ 426.252,74 | R$ 76.725,49 | R$ 13.640,09 | -R$ 63.085,41 |
| Ago | R$ 276.289,67 | R$ 49.732,14 | R$ 8.841,27 | -R$ 40.890,87 |
| Set | R$ 217.793,54 | R$ 39.202,84 | R$ 6.969,39 | -R$ 32.233,44 |
| Out | R$ 267.408,39 | R$ 48.133,51 | R$ 8.557,07 | -R$ 39.576,44 |
| Nov | R$ 263.607,98 | R$ 47.449,44 | R$ 8.435,46 | -R$ 39.013,98 |
| Dez | R$ 278.804,52 | R$ 50.184,81 | R$ 8.921,74 | -R$ 41.263,07 |
| **Total** | **R$ 2.465.202,44** | **R$ 443.736,44** | **R$ 78.886,48** | **R$ 364.849,96** |
| **Redução (%)** | | **100%** | **17,78%** | **82,22%** |

**Fonte:** Elaboração Própria.

A tabela 5 representa a comparação dos valores recolhidos para o ICMS no período de abril a dezembro de 2016, com a adoção do benefício a alíquota de 3,2% e sem o benefício a alíquota de 18%, tal como o valor da diferença entre eles, que representa o montante economizado após a adoção do benefício.

Calculados os valores, chegou-se a uma economia do imposto de ICMS em 82,22%, ou seja, o contribuinte que recolhia de ICMS para os cofres da receita estadual aproximadamente R$ 443.736,44 passou a recolher dentro do mesmo período aproximadamente R$ 78.886,48, uma economia de quase R$ 364.849,96, com adoção do regime especial.

**4.2 A Lacuna Encontrada na Lei do Município de Barueri**

Mediante a Lei Complementar Nº 185, de 25 de julho de 2007 (Código Tributário Municipal) do município de Barueri a que menciona:

A base de cálculo do imposto é o preço do serviço, assim considerada a receita bruta, a qual se aplicam as alíquotas constantes do Anexo I desta lei**.**

*§1º. Não serão incluídos no preço do serviço os seguintes tributos, efetivamente pagos, relativos à prestação de serviços tributáveis:*

*I –* *Imposto de Renda Pessoa Jurídica;*

*II –* *Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido;*

*III –* *PIS/PASEP;*

*IV –* *COFINS.*

O contribuinte elaborou uma consulta tributária e passou a descontar da base de cálculo do ISSQN o valor correspondente ao recolhimento do PIS, COFINS, CSLL e IRPJ do período imediatamente anterior ao período de apuração do ISSQN. A apuração da tabela 6 demonstra os valores recolhidos de abril a dezembro de 2016 antes e depois do desconto dos valores dos impostos federais tal como a diferença dos valores entre eles.

Tabela 6

**Apuração do ISSQN a Recolher (Em Reais)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | | | | |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

**Fonte:** Elaboração Própria.

Como é possível verificar, o contribuinte recolhia aproximadamente R$ 333.914,17 de ISSQN e utilizando-se da brecha encontrada pela Lei do Município de Barueri, ele teve uma economia de 8,46% no período de nove meses o equivalente a R$ 28.237,24, passa a recolher 305.676,92**,** ummenor valor pago em relação ao ISSQN recolhido, antes do abatimento, dos impostos federais na base de cálculo.

**4.3 Os Reflexos no Resultado do Exercício Antes da CSLL e IRPJ**

Para a verificação do Resultado do exercício antes e depois da redução dos tributos, usou-se valores simbólicos e fixos para custos, despesas operacionais e receitas operacionais, variando apenas o período com e sem a redução dos tributos, aplicando os percentuais de redução encontrados na apuração do ICMS e ISSQN sendo 82,22% e 8,46% respectivamente. A Tabela 7 demonstra o resultado do exercício antes da CSLL e IRPJ.

Tabela 7

**Demonstração do Resultado Antes da CSLL e IRPJ**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **FILIAL X** | | | | |
|  | **Antes da Redução do ICMS e ISS** | **Após Redução do ICMS e ISS** | | |
| **Receita Bruta de Vendas e Serviços Prestados** | **R$ 3.092.781,78** | **R$ 3.092.781,78** |  | **%** |
| (-) impostos sobre vendas (ICMS) | R$ 443.736,44 | R$ 78.886,48 | (-) | 82,22% |
| (-) impostos sobre serviços (ISS) | R$ 333.914,17 | R$ 305.676,92 | (-) | 8,46% |
| (-) impostos sobre serviços (PIS/COFINS) | R$ 286.082,31 | R$ 286.082,31 |  |  |
| **Receita Operacional Líquida** | **R$ 2.029.048,86** | **R$ 2.422.136,07** | (+) | **19,38%** |
| (-) custos de vendas e serviços prestados | R$ 45.372,00 | R$ 45.372,00 |  |  |
| **Resultado Operacional Bruta** | **R$ 1.983.676,86** | **R$ 2.376.764,07** |  |  |
| **Despesas Operacionais** | **R$ 1.395,00** | **R$ 1.395,00** |  |  |
| (-) despesas operacionais | R$ 957,00 | R$ 957,00 |  |  |
| (-) despesas financeiras | R$ 288,00 | R$ 288,00 |  |  |
| (-) outras despesas | R$ 150,00 | R$ 150,00 |  |  |
| **Resultado Operacional Antes do CSLL e IRPJ** | **R$ 1.982.281,86** | **R$ 2.375.369,07** |  |  |

**Fonte:** Elaboração Própria.

Em consequência dos valores monetários economizados pela adoção do planejamento tributário para a redução da carga tributária do ICMS e ISSQN, quando comparados os dois períodos, é possível verificar que a receita operacional líquida aumentou aproximadamente 19,38%, indo de R$ 1.982.281,86 a R$ 2.375.369,07 o equivalente a R$ 393.087,21, valor este que reflete diretamente na apuração do IRPJ e CSLL.

**4.4 Os Reflexos na Apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido**

Com o aumento na receita operacional líquida a base de cálculo para o IRPJ e CSLL aumentaram proporcionalmente, após a redução dos tributos. Na análise a seguir, foram utilizados para base de cálculo do CSLL e IRPJ os valores apurados na tabela 7 deste estudo e aplicou-se valores simbólicos e fixos para adições e exclusões a fim de facilitar e proporcionar uma análise comparativa da apuração destes impostos, antes e depois da redução da carga tributária.

Tabela 8

**Apuração do IRPJ e CSLL**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **FILIAL X** | | |
|  | **Antes da Redução do ICMS e ISS** | **Após Redução do ICMS e ISS** |
|  |  | **2,01% (+)** |
| **Lucro/Prejuízo Contábil Após Provisões de IRPJ/CSLL** | **R$ 1.510.498,78** | **R$ 1.810.031,23** |
| (-) Provisão para IRPJ | R$ 346.899,33 | R$ 415.689,59 |
| (-) Provisão para CSLL | R$ 124.883,76 | R$ 149.648,25 |
| **Lucro/Prejuízo Contábil Antes Provisões de IRPJ/CSLL** | **R$ 1.982.281,86** | **R$ 2.375.369,07** |
| Adições Temporárias | R$ 52.000,00 | R$ 52.000,00 |
| Adições Permanentes | R$ 11.000,00 | R$ 11.000,00 |
| Exclusões Temporárias | R$ 52.000,00 | R$ 52.000,00 |
| Exclusões Permanentes | R$ 11.000,00 | R$ 11.000,00 |
| **Lucro/Prejuízo Fiscal Antes das Compensações** | **R$ 1.982.281,86** | **R$ 2.375.369,07** |
| Atividades em geral (30%) | R$ 594.684,56 | R$ 712.610,72 |
| **Lucro/Prejuízo Fiscal Após Compensações** | **R$ 1.387.597,30** | **R$ 1.662.758,35** |
| IRPJ (15%) | R$ 208.139,60 | R$ 249.413,75 |
| ADICIONAL (10%) | R$ 138.759,73 | R$ 166.275,83 |
| **IRPJ DEVIDA** | **R$ 346.899,33** | **R$ 415.689,59** |
| **CSLL DEVIDA (9%)** | **R$ 124.883,76** | **R$ 149.648,25** |

**Fonte:** Elaboração Própria.

Como demonstrado na tabela 8, houve impacto em relação à redução dos tributos na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e na Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, aumentando a base de cálculo e, consequentemente, o valor do imposto a recolher em aproximadamente 19,83%. Antes da redução da carga tributária dos tributos ICMS e ISSQN o contribuinte recolhia aproximadamente R$ 471.783,08 totalizando o CSLL e IRPJ e após a redução dos tributos de ICMS e ISSQN passou a recolher aproximadamente R$ 565.337,84, economizando uma soma de R$ 93.554,75, a maior em relação ao período sem a redução dos tributos.

**4.5 Os Reflexos no Resultado do Exercício Após a CSLL e IRPJ**

A tabela a seguir demonstra o resultado do exercício após a CSLL e IRPJ apurados com a redução da carga tributária para o ICMS e ISSQN:

Tabela 9

**Demonstração do Resultado Após a CSLL e IRPJ**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **FILIAL X** | | | | | |
|  | **Antes da Redução do ICMS e ISS** | **Após Redução do ICMS e ISS** | | |
| **Receita Bruta de Vendas e Serviços Prestados** | **R$ 3.092.781,78** | **R$ 3.092.781,78** |  | **%** | |
| (-) impostos sobre vendas (ICMS) | R$ 443.736,44 | R$ 78.886,48 | (-) | 82,22% | |
| (-) impostos sobre serviços (ISS) | R$ 333.914,17 | R$ 305.676,92 | (-) | 8,46% | |
| (-) PIS/Pasep e COFINS | R$ 286.082,31 | R$ 286.082,31 |  |  | |
| **Receita Operacional Líquida** | **R$ 2.029.048,86** | **R$ 2.422.136,07** | (+) | **19,38%** | |
| (-) custos de vendas e serviços prestados | R$ 45.372,00 | R$ 45.372,00 |  |  | |
| **Resultado Operacional Bruto** | **R$ 1.983.676,86** | **R$ 2.376.764,07** |  |  | |
| **Despesas Operacionais** | **R$ 1.395,00** | **R$ 1.395,00** |  |  | |
| (-) despesas operacionais | R$ 957,00 | R$ 957,00 |  |  | |
| (-) despesas financeiras | R$ 288,00 | R$ 288,00 |  |  | |
| (-) outras despesas | R$ 150,00 | R$ 150,00 |  |  | |
| **Resultado Operacional Antes do CSLL e IRPJ** | **R$ 1.982.281,86** | **R$ 2.375.369,07** |  |  | |
| **Lucro antes do IRPJ e CSLL** |  |  |  |  | |
| **R$ 1.982.281,86** | **R$ 2.375.369,07** |  |  | |
| IRPJ | R$ 346.899,33 | R$ 415.689,59 | (+) | **19,83%** | |
| CSLL | R$ 124.883,76 | R$ 149.648,25 |
| **LUCRO/PREJUIZO DO EXERCÍCIO** | **R$ 1.510.498,78** | **R$ 1.810.031,23** |  |  | |

**Fonte:** Elaboração Própria.

A adoção do benefício fiscal concedido pelo Estado de São Paulo e a utilização da lacuna encontrada na Lei do município de Barueri foram vantajosa para o contribuinte, alvo da pesquisa, embora tenham aumentado a base de cálculo do IRPJ e CSLL a redução do ICMS e ISSQN foram maiores e refletiram positivamente no resultado do exercício, trazendo uma economia total de R$ 299.532,45 como pode ser verificado também por meio da análise geral apresentada na tabela 10:

Tabela 10

**Análise Geral (Visão Sistêmica Comparativa)**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **FILIAL X** | | | | | |
| **Tributo** | **Antes da Redução do ICMS e ISS** | **Após Redução do ICMS e ISS** | **Diferença** | **Analítico** | **%** |
| ICMS | R$ 443.736,44 | R$ 78.886,48 | R$ 364.849,96 | (-) | 82,22% |
| ISS | R$ 333.914,17 | R$ 305.676,92 | R$ 28.237,24 | (-) | 8,46% |
| CSLL | R$ 346.899,33 | R$ 415.689,59 | -R$ 68.790,26 | (+) | 19,830% |
| IRPJ | R$ 124.883,76 | R$ 149.648,25 | -R$ 24.764,49 | (+) | 19,830% |
| **TOTAL** | **R$ 1.249.433,69** | **R$ 949.901,24** | **R$ 299.532,45** | **(-)** | **23,970%** |

**Fonte:** Elaboração Própria.

Analisando cada tributo de forma individual, a proporção de redução para o ICMS em R$ 364.849,96 é muito significativa. Para o ISSQN, a economia de R$ 28.237,24 não é tão significativa quanto à que se teve no ICMS, no entanto toda redução é bem vista. Olhando para os impostos federais, o aumento da carga tributáriafoi significativo, sendo a maior em R$ 68.790,26 para a CSLL e R$ 24.764,49 para o IRPJ, pois o ideal é que não exista aumento na carga tributária, contudo, no planejamento tributário a redução de um imposto sempre terá impacto em outros, daí a importância de uma análise geral. Entretanto conclui-se que entre reduções e aumentos das cargas tributárias dos impostos, encontrou-se um equilíbrio entre eles que proporcionou no período de nove meses uma redução de 23,97%, equivalente a R$ 299.532,45 (Duzentos e noventa e nove mil quinhentos e trinta e dois reais e quarenta e cinco centavos) resultado do exercício.

**5. Considerações Finais**

O presente estudo, comprovou que além da carga tributária no Brasil ser elevada a ponto de comprometer uma significativa parcela financeira das empresas, ela é regida por complexos sistemas de leis fiscais no âmbito federal, estadual e municipal, cada um com suas particularidades, em face desses fatos, a utilização do planejamento tributário como ferramenta para uma gestão financeira e econômica torna-se relevante e capaz de reduzir os custos e despesas com tributos.

A continuidade e sobrevivência de uma empresa depende da qualidade das decisões tomadas pelo gestor financeiro econômico. O processo de decisão assume proporções cada vez maiores no ambiente empresarial diante das elevadas cargas tributárias, por isso a adoção da prática do planejamento tributário para o contribuinte em questão tornou-se relevante e refletiu positivamente no contexto econômico. Mediante a adoção do benefício fiscal concedido pelo Estado de São Paulo e pela brecha encontrada na Lei do município de Barueri houve um aumento no lucro de R$ 299.532,45 no período de nove meses ou R$ 33.281,38 por mês (média mensal).

A tributação é um meio de intervenção financeira e econômica do estado que impacta o funcionamento e o resultado da empresa. Considerando que as empresas são responsáveis pelo recolhimento dos tributos, uma vez que estes são reduzidos e maximizado o lucro, ela poderá tornar o seu produto mais barato ou poderá investir na qualidade dele e desta forma aumentar sua competitividade no mercado. Outras vantagens da redução: a possibilidade de folga no fluxo de caixa, maiores vantagens na negociação com fornecedores e, consequentemente, o crescimento e a permanência do empreendimento no mercado.

Este estudo foi realizado a fim de demonstrar os impactos causados pela adoção do planejamento tributário em uma gestão econômica financeira, limitando-se a uma filial, no entanto, a empresa estudada está presente em 52 municípios de 21 unidades da federação Brasileira. É importante destacar a necessidade de uma análise que compreenda todas as filiais a fim de verificar o potencial aumento da lucratividade e o valor a ser economizado em sua totalidade, que podem ser ainda muito mais relevantes, abrangendo todas as suas filiais.

|  |
| --- |
| **Referências Bibliográficas**  Alves, L. (2017). *Planejamento Tributário****:*** *Conceitos de Práticas*. Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro (Orgs). (pp. 4-6) Rio de Janeiro, RJ. Recuperado de <http://webserver.crcrj.org.br/apostilas/a0912p0236.pdf>  Amaro, L. (1997). *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo, SP: Saraiva.  Assembleia de Minas (2017). *Incentivos Fiscais para Indústria, Comércio e Serviços*. Recuperado de <http://politicaspublicas.almg.gov.br/temas/incentivos_fiscais_industria_comercio_servicos/entenda/informacoes_gerais.html?tagNivel1=241&tagAtual=10504>.  Baleeiro, A. (1977). *Uma Introdução à Ciência das Finanças* (12a ed.). Rio de Janeiro, RJ: Forense.  Becker, A. A. *Teoria Geral do Direito Tributário* (2a ed.). São Paulo, SP: Saraiva.  Bisolo, T., & Baggio, D. K. (2012). Planejamento Tributário: estudo do regime tributário menos oneroso para indústria. *Revista de Administração IMED*, 2(3), 195-206. Recuperado de <http://www.spell.org.br/documentos/ver/31783/planejamento-tributario--estudo-do-regime-tribu--->.  *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (1988)*. Brasília, BR. Recuperado de <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>.  Brasil, Ministério da Fazenda, Secretaria da Receita Federal, Coordenação-Geral de Política Tributária. (2002). *Sistema e Administração tributária: Uma Visão Geral*. Estudo Tributário nº 08. Brasília, BR. Recuperado de <http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/20SistemaAdministracaoTributaria.pdf>.  Brasil, Ministério da Fazenda. Receita Federal. (2012). *Lucro Arbitrado*. Recuperado de <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloXIV-LucroArbitrado2012.pdf>.  Brasil, Ministério da Fazenda. Receita Federal. (2014). *Lucro Presumido*. Recuperado de [<https://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2014/Capitulo_XIII_IRPJ_LucroPresumido2014.pdf>](http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloXIV-LucroArbitrado2012.pdf).  Brasil, Ministério da Fazenda, Receita Federal. (2016). *Lucro Real*. Recuperado de <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2016-arquivos/capitulo-vi-irpj-lucro-real-2016.pdf>.  Brasil, Ministério da Fazenda, Receita Federal. (2017). *Simples Nacional*. Recuperado de <https://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>  Castro, F. A. V., Arnaldo Neto, M. O., Artur Junior, A. L. S, Rodolfo Filho, C. S. (2007). *Gestão de Planejamento de Tributos*. Rio de Janeiro, RJ: FGV. Cézari, M. (2015, 29 de dezembro). Carga tributária chega a R$ 2 trilhões em 2015, com alta de 7,2%. *Folha de São Paulo*. Recuperado de <http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2015/12/1723982-carga-tributaria-bate-recorde-e-chega-a-r-2-trilhoes-em-2015.shtml>. *Decreto Lei n. 155*. (2016). Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis n. 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil\_03/leis/LCP/Lcp155.htm.    *Decreto Lei n. 185* (2007). Altera a Lei Complementar n. 118, de 21 de novembro de 2002 – Código Tributário Municipal. Recuperado de <https://www.barueri.sp.gov.br/sistemas/leis/detalhe_leicomp.asp?nlei=118&nleicomp=185>  *Decreto Lei n. 5.172* (1966). Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Recuperado de <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12814.htm>.  *Decreto Lei n. 9.718*. (1998). Altera a Legislação Tributária Federal. Recuperado de <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>.  *Decreto Lei n. 12.814*. (2013). Altera a Lei no 12.096, de 24 de novembro de 2009, quanto à autorização para concessão de subvenção econômica em operações de financiamento destinadas a aquisição e produção de bens de capital e a inovação tecnológica e em projetos de infraestrutura logística direcionados a obras de rodovias e ferrovias objeto de concessão pelo Governo federal; altera a Lei no 11.529, de 22 de outubro de 2007, quanto à concessão de subvenção econômica em operações destinadas a financiamentos a diferentes setores da economia; altera a Lei no 12.409, de 25 de maio de 2011, quanto à concessão de subvenção econômica em financiamentos destinados a beneficiários localizados em Municípios atingidos por desastres naturais; altera as Leis nos 12.487, de 15 de setembro de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 11.491, de 20 de julho de 2007; prorroga os prazos previstos nas Leis nos 12.249, de 11 de junho de 2010, e 11.941, de 27 de maio de 2009. Recuperado de <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>.  *Decreto Lei n. 51.597* (2007). Institui Regime Especial de Tributação pelo Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS para contribuintes que tenham como atividade o fornecimento de alimentação. Recuperado de <http://www.legislacao.sp.gov.br/legislacao/dg280202.nsf/5fb5269ed17b47ab83256cfb00501469/1956ce1de07165390325728e0049d6e8?OpenDocument>.  Fabretti, L. C. (2003). *Contabilidade Tributária* (8a ed.). São Paulo, SP: Atlas.    Fabretti, L. C. (2005). *Contabilidade Tributária* (9a ed.). São Paulo, SP: Atlas.  Fabretti, L. C. (2009). *Contabilidade Tributária* (11a ed.). São Paulo, SP: Atlas.    Gil. A. C. (1999). *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social* (5a ed.). São Paulo. SP: Atlas.  Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. (2015). *Pelo 5º ano seguido, Brasil arrecada muito, mas não dá retorno: Uruguai e Argentina oferecem melhores serviços públicos em relação ao que a contribuinte paga de tributos*.  Recuperado de <https://ibpt.com.br/noticia/2171/Pelo-5o-ano-seguido-Brasil-arrecada-muito-mas-nao-da-retorno>. Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. (2016). *Brasileiro trabalha até 1º de junho só para pagar impostos: Consumidores trabalharão 153 dias em 2016 para pagar tributos*. Recuperado de <https://ibpt.com.br/noticia/2465/Brasileiro-trabalha-ate-1o-de-junho-so-para-pagar-impostos>. Lüdke, M., André, M. E. D. A. (1986). *Pesquisa em Educação:**abordagens qualitativas*. São Paulo, SP: EPU.  Morais Júnior, M. A. L. de. (2015). *Planejamento Tributário como Ferramenta Lícita para Economia de Tributos: o caso da indústria de panificação*. (Dissertação de Mestrado). Universidade Estadual da Paraíba Campus I. (p. 26) Recuperado de <http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/handle/123456789/10359>.  Paschoal Neto, J. R. (2016) *Planejamento Tributário como Ferramenta Lícita do Contribuinte para Minorar a Carga Tributária*. (Dissertação de Mestrado). Associação Caruaruense de Ensino Superior e Técnico. (p. 58) Recuperado de <http://repositorio.asces.edu.br/handle/123456789/285>.  Pêgas, P. H. (2007). *Manual de Contabilidade Tributária* (5a ed.). Rio de Janeiro, RJ: Freitas Bastos.  Proetti, S. (2005). *Metodologia do Trabalho Científico: Abordagem para a Construção de*  *Trabalhos Acadêmicos* (4a ed.). São Paulo, SP: Edicon.  Sacca, A. (2014). *Planejamento Tributário*. Conselho Regional de Contabilidade de Minas  Gerais (Orgs). (p. 81) Belo Horizonte, MG:[s.n.].  Silva, F. B. (2007). *Planejamento Tributário*. (Dissertação de Mestrado). Pontifícia  Universidade Católica de Goiás. (p. 16)  Recuperado http://www.cpgls.pucgoias.edu.br/6mostra/artigos/  SOCIAIS%20APLICADAS/F%C3%81BIO%20BARBOSA%20DA%20SILVA.pdf.    Silva, M. B., Grigolo, T. M. (2002). Metodologia para Iniciação Científica à Prática da  Pesquisa e da Extensão II. *Caderno Pedagógico*. Florianópolis, SC: Edesc.  Vello, A., Martinez, A. L. (2014). Planejamento Tributário Eficiente: uma análise de sua  relação com o risco de mercado. *Revista Contemporânea de Contabilidade*,  Florianópolis, v. 11, n. 23, (p. 117-140). Recuperado de  <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/>  view/2175-8069.2014v11n23p117. |
|  |
|  |