

A EFICÁCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA TOMADA DE DECISÃO EM UMA EMPRESA VAREJISTA DE COMBUSTÍVEL DA CIDADE DE PARNAMIRIM/RN.

Gustavo Ronald Soares Reginaldo¹
Joana D'arc Medeiros Martins²

RESUMO

A presente pesquisa tem por objetivo geral identificar a eficácia do planejamento tributário, nos tributos federais, da tomada de decisão de uma empresa varejista de combustível da cidade de Parnamirim/RN. Identificar o planejamento tributário dessa empresa é essencial para estabelecer o modelo de tributação a ser adotado com a finalidade da redução da carga tributária. O trabalho consiste numa pesquisa qualitativa do tipo documental realizado junto a uma empresa varejista de combustível da cidade de Parnamirim/RN. No início apresenta uma introdução teórica sobre a economia tributária, dando atenção a adaptação da empresa as normas e regulamentos exigidos pelo fisco. A contabilidade tributária, aos impostos federais e as formas de tributação federal existentes no Brasil, focalizando cada modelo de tributação. Essa pesquisa foi realizada com o embasamento na contribuição evolutiva da profissão contábil. Com base na fundamentação teórica, foi coletado, na organização, documentos contábeis e extra contábeis que serviram de análise minuciosa para a realização da pesquisa. Os resultados da pesquisa evidenciaram a tributação do Pis/Pasep e COFINS não cumulativo e a apuração do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido pelo lucro real é opção menos onerosa para a entidade.

Palavras-chaves: Contabilidade tributária. Carga tributária. Ônus tributário.

ABSTRACT

This research aims at identifying the effectiveness of tax planning in federal taxes, the decision is taken from a fuel retailer in the city of Parnamirim / RN. Identify tax planning company that is essential to establish the taxation model to be adopted with the aim of reducing the tax burden. The work is a documentary type of qualitative research conducted with a fuel retailer in the city of Parnamirim / RN. At first presents a theoretical introduction on the tax savings, paying attention to adapting the company's rules and regulations required by the tax authorities. The tax accounting, federal taxes and federal tax forms that exist in Brazil, focusing on each type of taxation. This research was the basis in evolutionary contribution of the accounting profession. Based on theoretical basis, was collected, the organization, extra accounting and accounting documents that served as a detailed analysis for the research. The survey results revealed the taxation of Pis-PASEP COFINS and non-

1 – Aluno do curso de especialização em Auditoria e Perícia Contábil da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte. Email: gustavoronald@bol.com.br

2 – Professora orientadora da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte. Email: joanadarc@farn.br

cumulative and the calculation of income tax and social contribution on net taxable income is the least expensive option for the entity.

Keywords: tax accounting. Tax burden. Tax burden

1 INTRODUÇÃO

1.1 O PROBLEMA

Para permanecer no atual mercado globalizado, visando um esforço com a finalidade de adquirir novos negócios, as organizações empresariais tornar-se cada vez mais competitivas em suas operações comerciais. Fatores externos como impostos, taxas e contribuições incidentes nas transações de compra e vendas de mercadorias ou serviços são essências na determinação e fixação de preços. Em face da complexidade e constantes alterações na legislação pertinente faz-se necessário um acompanhamento contínuo desses elementos que contribui para o resultado das entidades.

Adaptar-se as normas e regulamentos exigidas pelo fisco é a convicção de um maior ônus fiscal para as empresas. O efeito real desses tributos, nas atividades empresariais, tem direcionado, em função de direito legítimo, estratégias que torne possível, dentro de uma economia lícita, a redução da sobrecarga tributária.

Tais estratégias baseiam-se na correta aplicação, controle e administração dos tributos, consequentemente em reduções fiscais menos onerosas. A economia tributária, em decorrência do ato legislativo, elisão fiscal, admite que o contribuinte se utilize de benefícios fiscais. As que decorrem falhas (brechas) na legislação, também consideradas como elisão fiscal, permite ao contribuinte se utilize de recursos que a Lei não proíbe ou que torne possível a anulação do fato gerador de algum tributo com elementos da própria Lei.

Portanto, há uma propensão das organizações em interagir, cada vez mais, no processo do planejamento tributário proporcionando, dessa forma, a economia dos impostos.

Sabendo que o atual mercado é muito competitivo e exigente, às organizações empresarias devem estar, preparadas, para a competitividade de uma economia oscilante e globalizada. Assim sendo, torna-se relevante investigar a

economia tributária das empresas, que atuam na cidade de Parnamirim/RN, questionando-se sobre aspectos da onerosidade tributária, colocando-se com problema da pesquisa a seguinte indagação: **Qual a eficácia do planejamento tributário na tomada de decisão em uma empresa varejista de combustíveis da cidade de Parnamirim/RN?** Portanto, para compreender e permanecer no mercado faz-se necessário investigar as características tributárias dessa empresa.

1.1 JUSTIFICATIVA

Diante de uma legislação muito complexa e de uma carga tributária elevada, deve deter a capacidade e habilidades para minimizar, de formas legítimas, o ônus tributário tornando-se, assim, mais competitiva no mercado.

Segundo Oliveira (2009) o Brasil tem hoje uma das mais altas cargas tributárias do mundo, em relação ao Produto Interno Bruto (PIB)

Oliveira (2009, p.1) afirma também que a complexidade da legislação tributária é um dos componentes mais representativos do chamado custo-Brasil.

Um dos mais representativos componentes do chamado custo-Brasil é, sem dúvida, o sistema de tributação nacional, bastante complexo e caro para as organizações empresariais, principalmente para as que exercem atividades diversificadas, em diversos Estados do País.

A escolha desse tema baseou-se na contribuição em que esta pesquisa poderá significar para a evolução da profissão contábil, tendo em vista que compreender o Sistema Tributário Nacional e legislação específica dos impostos federais formará uma imagem, na conjuntura atual para a sociedade empresarial como na a população em geral, que a ciência contábil consiste como importante ferramenta na tomada de decisão e na transmissão de informação. Portanto, é conveniente pesquisar como a eficácia do planejamento tributário na tomada de decisão contribuirá para um maior resultado nas atividades operacionais de uma empresa.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral:

Identificar a eficácia do planejamento tributário, nos tributos federais, da tomada de decisão de uma empresa varejista de combustível da cidade de Parnamirim/RN.

1.2.2 Objetivos específicos:

- ✓ Verificar o ônus tributário realizado pela empresa varejista de combustível.
- ✓ Avaliar uma representação quantitativa dos impostos recolhidos pela empresa.
- ✓ Comparar a carga tributária com base no lucro presumido e lucro real.

2. CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

Na concepção de Oliveira, (2009) contabilidade é a ciência que estuda e realiza a atribuição da orientação, controle e registro dos atos e fatos econômica de uma organização aziendal, auxiliando como ferramenta para tomada de decisão, do gerenciamento da evolução patrimonial e da divulgação dos resultados para os usuários da contabilidade.

No desempenho de suas funções o contador deve cumprir o que determina as normas e os princípios fundamentais da contabilidade, como também não pode deixar de aplicar a legislação tributária nacional ajustando sem erros à apuração, registro, publicação e arrecadação dos impostos que ocorrem no transcorrer do exercício comercial das empresas.

No exercício de suas funções, claro está que o contador deve obedecer, além das normas e dos princípios fundamentais da contabilidade, também à legislação tributária concernente à correta apuração, divulgação e arrecadação dos diversos tributos que incidem nas diversas fases de atividades das empresas e, principalmente, sobre a obtenção de renda e lucro em determinado período. (Oliveira, 2009, p. 01).

O Sistema Tributário Nacional, instituído pela Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966, posteriormente alterado sua denominação, conforme Ato Complementar nº 36 de 13 de março de 1967, para Código Tributário Nacional, institui com fundamento

no Art 5º, inciso XV, alínea *b*, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art 5º - Compete a União:

XV - legislar sobre:

b) normas gerais de direito financeiro; de seguro e previdência social; de defesa e proteção da saúde; e de regime penitenciário;

O Art 3º do CTN (Código Tributário Nacional), BRASIL (2010) define que Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Fabretti (2007) resume que o conceito de tributo é sempre um pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção da obrigação tributária.

O Art 5º do CTN, BRASIL (2010) classifica os tributos como impostos, taxas e contribuição de melhoria.

Na concepção de Fabretti (2007) os tributos classificam-se cientificamente em duas espécie: Tributos não vinculados, pois não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo e os tributos vinculados.

Oliveira (2009) comenta que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela Lei e a destinação legal do produto da sua arrecadação.

O Art. 16º do CTN, BRASIL (2010) define que imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

O Art. 77º do CTN, BRASIL (2010) estabelece que as taxas cobradas pela União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições e tem 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 a sua disposição.

A contribuição de Melhoria conforme o Art. 81º do CTN, BRASIL (2010) cobradas pela União, Estados, Distrito Federal ou 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.

2.1 Impostos Federais

A Constituição Federal do Brasil de 1988, em seu Art. 153º estabelece que compete a União instituir os impostos sobre:

- importação de produtos estrangeiros
- exportação, para o exterior, de produtos nacionais
- renda e proventos de qualquer natureza
- produtos industrializados
- operações de crédito, câmbio e seguros, ou relativas a títulos ou valores mobiliários
- propriedade territorial rural
- grandes fortunas, nos termos da lei complementar.

2.1.1 Programa de Integração Social – PIS e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

A contribuição Para o Programa de Integração Social – PIS, instituído pela Cei Complementar nº 7 de 7 de setembro de 1970 e a Contribuição para o programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP criado pela Lei complementar nº 8 de 03 de dezembro de 1970, estabelecidos, conforme o Art. 2º da Lei 9.715/98 será apurado mensalmente sendo devido o recolhimento pelas entidades:

- pessoa jurídica de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias.
- entidades sem fins lucrativos discriminados no art. 13 de Medida Provisória nº 2.307.
- pessoas jurídicas de direito público.

Tributação	Contribuição	Alíquota	Contribuição	Alíquota
Lucro Real	PIS / PASEP – não cumulativo	1,65%	Cofins não cumulativo	7,60%
Lucro Presumido	PIS / PASEP – faturamento	0,65%	Cofins faturamento	3,00%

Quadro 1 - Modalidades de contribuição e alíquotas do PIS
Fonte: Oliveira (2009).

Conforme Carvalho (2000) o faturamento do Pis e da Cofins corresponde a receita bruta da pessoa jurídica.

Comenta ainda Carvalho (2000) que receita bruta é a soma das receitas obtida pela pessoa jurídica não sendo necessário a atividade exercida ou a qualificação contábil atribuída para as receitas da empresa.

Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Carvalho, 2000, p. 356).

A Lei 9.718 de 27 de novembro de 1998 que regulamenta as contribuições relativas ao Pis/Pasep e cofins, em seu § 2º do Art. 3º determina que na base de calculo dessas contribuições podem ser excluídos, o que determina em seus incisos, da receita bruta auferidas pelas pessoa jurídicas.

O Art. 4º da Lei 9.718/98 estabelece que as contribuições do Pis/Pasep e Cofins são devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo, incidentes pelas vendas e suas correntes de gasolina, exceto de avião e óleo diesel.

As alíquotas do Pis/Pasep e da Cofins incidentes por comerciantes varejistas de álcool para fins carburantes ficam reduzidas a 0% (zero por cento) conforme o que determina o inciso II do § 1º do Art. 5º (quinto).

2.1.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) instituída pela Lei nº 7.689 de 15 de dezembro de 1988, com a finalidade de financiar o seguro social.

São contribuintes da CSLL, de acordo com o que determina o Art. 4º da referida Lei, as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária.

Oliveira (2009) comenta que o fato gerador da CSLL é a obtenção de lucro ocorrido no exercício. A Base de cálculo, pela tributação com base no lucro real, é o

resultado apurado pela contabilidade, ajustado pelas adições, exclusões e compensações.

O fato gerador é a obtenção do lucro no exercício; a base de cálculo, nos contribuintes tributados pelo lucro real, é o resultado apurado pela contabilidade, ajustado pelas suas adições, exclusões e compensações. (Oliveira, 2009, p. 239).

O Art. 2º da Lei 7.689/88 estabelece que a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda, e em seu § 1º letra a considera o resultado do período encerrado em 31 de dezembro e cada ano.

Posteriormente Oliveira (2009, p. 241) descreve que a partir de 01 de janeiro de 2001, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real deverão calcular a contribuição social sobre o lucro contábil antes da provisão para o Imposto de Renda e para a CSLL, ajustando pelas inclusões e exclusões:

INCLUSÕES	EXCLUSÕES
• resultado negativo da avaliação de investimentos em participações societárias avaliadas pelo valor patrimonial líquido - equivalência patrimonial • valor da reserva de reavaliação baixado durante o período base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período. • valor das provisões não dedutíveis pelo art. 13 de Lei nº 9.249/95. • lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exercício anterior. • valor dos lucros distribuídos disfarçadamente, conforme art. 60 da Lei nº 9.532/97.	• resultado positivo da avaliação de investimento em participações societárias avaliadas pelo valor do patrimonial líquido - equivalência patrimonial. • lucros e dividendos derivados de investimentos em participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, que tenham sido registradas como receitas. • valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, adicionadas no exercício anterior, que tenham baixadas no curso do período-base. • participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e contribuições para instituições ou fundos de assistências ou previdência de empregados.

Quadro 2 – Inclusões e Exclusões ao Lucro Contábil
Fonte: Oliveira (2009).

2.1.3 Imposto de Renda

O Código Tributário Nacional, em seu Art. 43, define que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é da competência da União e tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

O ato passível da transformação ou conversão instantânea, da obtenção de bens da pessoa jurídica ou física, em numerários constitui a disponibilidade econômica ou jurídica.

Por disponibilidade econômica ou jurídica pode-se entender, de maneira resumida, a obtenção de um conjunto de bens, valores me/ou títulos por uma pessoa física ou jurídica, passíveis de serem transformados ou convertidos de imediato em numerários. (OLIVEIRA, 2009, p. 206).

Corroborando, Fabretti (2007), comenta que aquisição da disponibilidade econômica é o efetivo recebimento da renda. Regime de caixa. E aquisição da disponibilidade jurídica é a constituição do direito de receber renda. Regime da competência.

De forma análoga Oliveira (2009) comenta que para estar sujeita a tributação do imposto de renda, a disponibilidade deve ser efetivamente adquirida, não se cogitando sua incidência se houver apenas a potencialidade de se adquirirem tais disponibilidades.

Neste sentido pode-se afirmar que o fato gerador da tributação do imposto de renda, pelas pessoas jurídicas, ocorre pelo resultado positivo, no final do exercício comercial, de suas operações ocasionando o respectivo aumento do patrimônio.

Contabilmente falando, em relação às pessoas jurídicas, a ocorrência do fato gerador dá-se pela obtenção de resultado positivo (lucros) em suas operações industriais, mercantis, comerciais e de prestação de serviços, além do acréscimo patrimoniais decorrentes de ganho de capital e outras receitas não operacionais. (Oliveira, 2009, p. 206).

2.2 Formas de Tributação Federal

O Código Tributário Nacional, em seu Art. 44º estabelece que a base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Oliveira (2009), comenta que em decorrência deste artigo, sugeriram os conceitos e as modalidades tributáveis de lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado.

Oliveira (2009, p. 207) afirma que:

A legislação não define as expressões *lucro real*, *lucro presumido* e *lucro arbitrado*. Limita-se a normatizar quando e como utilizar um ou outro, bem como as alternativas de opções, entre as duas primeiras figuras de lucro, para tributação de pessoas jurídicas.

A Lei das Microempresas e Empresas de pequeno Porte instituída pela Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006 regulamenta o tratamento diferenciado o empresário, pessoas jurídicas e a elas equiparadas.

2.2.1 Simples Nacional

A tributação do Simples Nacional que é devida pelas entidades que se enquadram na Lei complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006 que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

O Art. 1º da Lei complementar 123/2006 estabelece que normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

I – à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

II – ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;

III – ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

§ 1º Cabe ao Comitê Gestor de que trata o inciso I do caput do art 2º desta Lei complementar apreciar a necessidade de revisão dos valores expressos em moeda nesta Lei complementar.

CGSN – Comitê Gestor do Simples Nacional tem por finalidade, conforme o que preceitua, gerir e normatizar os aspectos tributários do Estatuto Nacional das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. O Art. 3º de Lei complementar 123/2006 define em seus incisos I e II, os critérios para definição das microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I – no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II – no caso de empresa de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano –calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

2.2.2 Lucro Presumido

O Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IPRJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) segundo Oliveira (2009) são devidos no momento em que os rendimentos e os lucros forem auferidos.

Carvalho (2000) relata que a opção pela tributação com base no lucro presumido, ocorre pelo pagamento da primeira quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano calendário.

A base de cálculo do imposto de renda das empresas tributadas com base no lucro presumido será determinada com o que preceitua o Art. 519 do regulamento do imposto de renda.

Percentuais	Atividades
1,60%	Revenda, para o consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.
16%	Prestação de serviços de transporte, exceto de carga, para qual se aplicará o percentual previsto no artigo 518.
32%	• prestação de serviços em geral, exceto serviços hospitalares; • intermediação de negócios; • administração, locação, ou cessão de bens, imóveis, moveis e direitos de qualquer natureza.

Quadro 3 - Percentuais sobre a receita bruta do lucro presumido do Imposto de renda
Fonte: Dados do Autor (2010)

Conforme Oliveira (2009) a opção pela sistemática do lucro presumido só pode ser exercida pelas empresas industriais, comerciais ou de prestação de serviços, que tenha auferido no ano-calendário anterior receita inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais). Iniciando suas atividades no decorrer do ano anterior, esse limite é de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade.

Oliveira (2009) afirma que o imposto de renda das pessoas jurídicas é calculado pela aplicação de alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo (lucro presumido mais demais receitas e ganho de capital).

Oliveira (2009, p.242) descreve que a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido pelo regime de tributação do lucro presumido deverá ser calculada mediante a aplicação de 12% sobre a receita bruta nas atividades dos contribuintes. Ao montante a ser calculado deve ser adicionado os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos de aplicações financeiras e demais receitas e resultados positivos.

A alíquota de Contribuição social das empresas tributadas com base no lucro presumido será determinada como que preceitua o Art. 3º da Lei 7.689/88.

Alíquotas	Atividades
15%	No caso das pessoas jurídicas de seguro privado, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII, IX e X do § 1º do art. 1º da Lei complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001.
9%	Nos casos das demais pessoas jurídicas.

Quadro 4 - Percentuais da base de cálculo sobre o lucro presumido da Contribuição Social
Fonte: Dados do Autor (2010)

2.2.3 Lucro Real

Lucro real, segundo Oliveira (2009) é o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado de lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do imposto de renda.

O Art. 14 da Lei nº 9.718/98 define as pessoas jurídicas que estão obrigadas a apuração pelo lucro real.

- cuja a receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses.
- cujas as atividades sejam bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimentos, , sociedade de credito imobiliário, sociedade corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores imobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta.
- que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior.
- que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução de impostos.
- 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.
- que explorem as atividades de prestação cumulativa e continua de serviços de assessoria creditícia, mercadologia, gestão de crédito, seleção e risco, administração de contas a pagar e a receber, compras de créditos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).
- que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócios.

2.2.4 Lucro Arbitrado

Oliveira (2009) comenta que o arbitramento do lucro é, em regra geral, uma prerrogativa das autoridades fiscais. O lucro arbitrado representa, quase sempre, maior carga tributária a pessoa jurídica.

Regulamentado pela Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995, o lucro arbitrado pode ocorrer nos casos estabelecidos pelo Art. 47 da referida Lei.

I – o contribuinte, obrigado a tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397 de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que tornem imprestáveis para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.
- b) determinar o lucro real

III – o contribuinte que deixar de apresentar a autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro caixa, na hipótese de que trata o artigo 45, parágrafo único.

IV – o contribuinte que optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido.

V – o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470 de 28 de novembro de 1958.

VI – revogado pela Lei nº 9.718 de 1998.

VII – o contribuinte que não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas livro razão, ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados, no Diário.

VIII – o contribuinte que não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

§ 1º quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras previstas nessa seção.

§ 2º na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do imposto de renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se pessoa jurídica dispuser de escrituração

exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangidos por aquela modalidade de tributação, observando o disposto no § 5º do art. 37.

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do referido período.

3 Metodologia

Trata-se de uma pesquisa qualitativa documental do tipo estudo de caso realizado em uma empresa varejista de combustível na cidade de Parnamirim/RN. Como instrumento de coleta de dados foi aplicado um questionário contendo perguntas fechadas. Na fundamentação teórica foram realizadas pesquisas em livros, jornais, periódicos, sites, análise de conteúdo, consulta em artigos e trabalhos monográficos publicados.

Segundo Richardson (1999 apud BEUREN, 2006, p. 91) estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de um determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Beuren (2006, p. 92) afirma que é comum o uso da pesquisa qualitativa em contabilidade, por se tratar de uma ciência social e não uma ciência exata.

Na Contabilidade, é bastante comum o uso da abordagem qualitativa como tipologia de pesquisa. Cabe lembrar que, apesar de a Contabilidade lidar intensamente com números, ela é uma ciência social, e não uma ciência exata como alguns poderiam pensar, o que justifica a relevância do uso da abordagem qualitativa.

Para Silva e Grigolo (2000 apud BEUREN, 2006, p. 89) a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada. Visando selecionar, tratar, e interpretar a informação bruta, esse tipo de pesquisa tem a finalidade de extrair algum sentido e introduzir algum valor contribuindo assim com a comunidade científica. Dessa forma, optou-se por este tipo de investigação.

Beuren (2006, p. 90) confirma que na área contábil, o uso da pesquisa documental para análise e descrição de problemas é utilizado com certa frequência.

Na contabilidade, utiliza-se com certa freqüência a pesquisa documental, sobretudo quando se deseja analisar o comportamento de determinado setor da economia, como os aspectos relacionados à situação patrimonial, econômica e financeira. Não obstante isso, estudos históricos geralmente valem-se da análise documental.

3 DESCRIÇÃO E ANALISE DOS DADOS

Esse capítulo descreve e analisa os dados coletados na pesquisa de documental, descrevendo as quantidades vendidas, o valor vendido, o valor do custo e o lucro bruto. Em seguida evidencia a totalização dos valores pelos atos praticados.

3.1 Vendas por mercadorias

Nesta seção são mostradas as receitas por produtos comercializados, no período entre 01/01/2009 a 31/12/2009, considerando a quantidade vendida, a receita auferida, o custo da mercadoria vendida e o lucro bruto. Coletou-se dados das mercadorias comercializadas como: gasolina comum, gasolina aditivada, álcool, diesel comum, diesel aditivado, óleos lubrificantes, filtros de ar, filtros lubrificantes, filtro de combustível, aditivos/fluidos, acessórios de veículos, graxas, botijão de gás, filtro separador de água, peças para carros, mão de obra, jogos de velas, juntas de carter, pastilhas de freios, jogo de cabos de velas, correias dentadas e baterias de carros.

➤ *Quantidade vendida, receita, cmv e diferença.*

MERCADORIAS	QUANTIDADE VENDIDA	RECEITA (A)	CMV (B)	DIFERENÇA (A)-(B)
Gás Comum	1.567.437,875	4.052.056,50	3.363.478,00	688.578,50
Gás Aditivada	903.433,250	2.334.963,50	1.955.498,75	379.464,75
Álcool	1.084.232,250	2.001.965,00	1.654.642,50	347.322,50
Diesel Comum	928.380,000	1.866.350,50	1.658.414,63	207.935,87
Diesel Aditivado	456.280,938	917.605,19	818.766,63	98.838,56
SUB TOTAL		11.172.940,69	9.450.800,51	1.722.140,18
Óleo Lubrificante	16.997,53	316.388,61	193.125,95	123.262,66
Filtro de ar	1.046,00	24.545,69	13.910,28	10.635,41
Filtro Lubrificante	2.096,00	38.612,78	22.402,95	16.209,83
Filtro Combustível	706,00	14.750,28	8.062,49	6.687,79
Aditivos/Fluidos	7.384,00	126.323,00	77.129,32	49.193,68
Acess p/ veículos	2.486,00	15.644,11	9.508,73	6.135,38
Graxa	4.741,00	5.645,50	4.140,64	1.504,86

Botijão de gás	633,00	23.912,00	17.990,98	5.921,02
Filtro separd água	20,00	1.049,90	578,81	471,09
Peças p/ carro	138,00	6.573,16	4.534,32	2.038,84
Jogo de velas	18,00	324,88	225,47	99,41
Juntas de carter	21,00	635,50	367,23	268,27
Pastilhas de freio	6,00	438,50	286,30	152,20
Jg cabo de velas	5,00	400,41	326,94	73,47
Correia dentada	12,00	453,50	260,55	192,85
Bateria de carro	2,00	388,34	321,68	66,66
SUBTOTAL		576.086,16	353.172,74	222.913,42
Mão de obra	106,00	4.568,50	4.416,00	152,50
SUBTOTAL	106,00	4.568,50	4.416,00	152,50
TOTAL GERAL		11.729.683,350	9.785.986,200	1.945.206,200

Tabela 1 – Quantidade vendida, receita, cmv, diferença.

Fonte: Dados do Autor (2010)

Na totalização da quantidade vendida, não foi realizado o somatório e adicionado no campo próprio em conseqüências das mercadorias comercializadas: combustíveis (litros), lubrificantes (caixas) e produtos (peças) serem de unidades distintas.

A partir dos dados pode-se constatar que a receita adquirida pela empresa foi R\$ 11.172.940,69 (onze milhões, cento e setenta e dois mil, novecentos e quarenta reais e sessenta e nove centavos) correspondente as vendas de combustíveis; R\$576.086,16 (quinhentos e setenta e seis mil, oitenta e seis reais e dezesseis centavos) referente as vendas de lubrificantes e peças e R\$ 4.568,50 (quatro mil, quinhentos e sessenta e oito reais e cinquenta centavos) de mão de obra, totalizando um Faturamento total de R\$ 11.729.683,35 (onze milhões, setecentos e vinte e nove mil, seiscentos e oitenta e três reais e trinta e cinco centavos), com um custo das mercadorias vendidas de R\$ 9.785.986,20 (nove milhões, setecentos e oitenta e cinco mil, novecentos e oitenta e seis reais e vinte centavos).

➤ *Tributação pelo Lucro Presumido Sistema Cumulativo – Pis e Cofins.*

Os resultados relacionados nas vendas de mercadorias foram agrupados na Tabela 2.

COMP	FAT	FAT	FAT	CALCULO DO PIS E COFINS		
ANO	PROD	SERV	COMBUST	BC PARA	PIS	COFINS
2009.	576.086,16	4.568,50	11.172.940,69	PIS/COFINS	0,65%	3%
				580.654,66	3.774,26	17.419,64

Tabela 2 – Cálculo do Pis e Cofins – Apuração cumulativa

Fonte: Dados do Autor (2010)

A tabela mostra o detalhamento da receita e a base de cálculo para o pis e Confins. Nota-se que as vendas de combustíveis não integram à base de cálculo das contribuições acima. Sendo essas, no caso desses tributos, recolhidos por substituição tributária. Os valores recolhidos pela empresa de Pis e Cofins no exercício de 2009 foram R\$ 3.774,26 (três mil, setecentos e setenta quatro reais e vinte e seis centavos) e R\$ 17.419,64 (dezessete mil, quatrocentos e dezenove reais e sessenta e quatro centavos) respectivamente.

➤ *Tributação pelo Lucro Presumido Imposto de Renda.*

Na Tabela 3, evidencia a base de cálculo e a apuração do Imposto de Renda.

COMP	FAT	FAT	FAT	RECEITA BRUTA SUJEITA AO % DE			
ANO	PROD	SERV	COMBUST	1,60%	8,00%	16,00%	32,00%
2009.	576.086,16	4.568,50	11.172.940,69	11.172.940,69	576.086,16		4.568,50

Tabela 3 – Determinação do % da Receita Bruta

Fonte: Dados do Autor (2010)

A tabela demonstra os percentuais sujeita a receita bruta referente a base de cálculo da tributação por mercadoria vendida. Para combustível o percentual é de 1,60% (um inteiro e seis décimos), o de produtos é de 8% (oito por cento) é o de serviços 32% (trinta e dois por cento).

➤ *Base de cálculo e apuração do Imposto de Renda pelo Lucro Presumido*

Os dados da tabela 4 apresentam a base de cálculo e apuração do Imposto de Renda.

IMPOSTO DE RENDA							
RECEITA BRUTA SUJEITA AO % DE				BASE CALC	BC P/ AD 10%	ADICIONAL	IRPJ
1,60%	8,00%	16,00%	32,00%	IRPJ	240.000,00	10%	15%
11.172.940,69	576.086,16		4.568,50	226.315,86	CALC AD 10%		33.947,38

Tabela 4 – Base de cálculo e apuração do Imposto de Renda pelo Lucro Presumido

Fonte: Dados do Autor (2010)

Analisando a tabela, percebe-se que a base de cálculo do Imposto de Renda no valor de R\$ 226.315,86 (duzentos e vinte e seis mil, trezentos e quinze reais e oitenta e seis centavos) corresponde ao somatório receita de combustível, produtos

e serviços aplicados aos seus respectivos percentuais 1,6% (um inteiro e seis décimos percentuais); 8% (oito por cento) e 32% (trinta e dois por cento). Nota-se que como a referida base de cálculo não superou o limite de R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), logo não é devido o adicional de 10% (dez por cento) sobre a diferença, totalizando assim o imposto a recolher no valor R\$ 33.947,38 (trinta e três mil, novecentos e quarenta e sete reais e trinta e oito centavos).

➤ *Base de cálculo e apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pelo Lucro Presumido*

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO							
COMP	FAT	FAT	FAT	REC BRUTA SUJEITA AO %		BASE CALC	CSLL
ANO	PROD	SERV	COMBUST	12%	32%	CSLL	9%
2009.	576.086,16	4.568,50	11.172.940,69	11.749.026,85	4.568,50	1.411.345,14	127.021,06

Tabela 5 – Base de cálculo e apuração da Contribuição Social Lucro resumido

Fonte: Dados do Autor (2010)

Procurou-se detalhar o percentual da receita bruta sujeita ao percentual de mercadoria vendida. Portanto a receita bruta sujeita ao percentual de 12% (doze por cento) corresponde a soma da receita de produtos adicionado a receita de combustível totalizando um valor de R\$ 11.172.940,69 (onze milhões setecentos e quarenta e nove mil, vinte e seis reais e oitenta e cinco centavos). A receita bruta sujeita ao percentual de 32% (trinta e dois por cento) é referente a receita de serviços no valor de R\$ 4.568,50 (quatro mil, quinhentos e sessenta e oito reais e cinquenta centavos). A base de cálculo da contribuição Social no valor de R\$ 1.411.345,14 (um milhão, quatrocentos e onze mil, trezentos e quarenta e cinco reais e quatorze centavos) corresponde ao somatório receita bruta aplicado a seus respectivos percentuais.

➤ *Aquisições de mercadorias para revenda*

Nesta fase procura-se encontrar o valor das compras de mercadorias para revenda.

MERCADORIAS	ESTOQUES FINAIS		CMV	COMPRAS
	2008	2009	2009	2009
LUBRIF/PEÇAS	196.150,11	196.327,92	353.172,74	353.350,55

Tabela 6 - Evidência o valor das compras de mercadoria para revenda em 2009

Fonte: Dados do Autor (2010)

Para determinar o valor das aquisições de mercadorias para revenda, nesse caso específico apenas de lubrificantes e peça, uma vez que não há incidência de PIS e COFINS sobre combustível conforme legislação vigente, utiliza-se o valor do estoque final do exercício de 2008 que, portanto corresponde ao estoque inicial do ano de 2009, o estoque final do exercício de 2009 e o valor do CMV (custo das mercadorias vendidas). Aplica-se a fórmula do CMV = EI + C – EF, encontra-se o valor das compras no valor de R\$ 353.350,55 (trezentos e cinquenta e três mil, trezentos e cinquenta reais e cinquenta e cinco centavos). Valor esse que é necessário para o cálculo do PIS e COFINS não cumulativo.

➤ *Tributação pelo Lucro Real Sistema não Cumulativo – PIS e COFINS.*

Esta fase do trabalho diz respeito à tributação pelo Lucro Real.

COMP ANO	FAT PROD	FAT SERV	FAT COMBUST	BC P/ DÉBITO	BC P/ CRÉDITO	PIS 1,65%	COFINS 7,60%
2009.	576.086,16	4.568,50	11.172.940,69	580.654,66	353.350,55	3.750,52	17.275,11

Tabela 7 – Cálculo do PIS e COFINS – Apuração não cumulativa

Fonte: Dados do Autor (2010)

Evidencia-se na tabela as receitas auferidas por tipo de mercadorias comercializadas, detalhando a base de cálculo (BC) de débitos (vendas) e créditos (mercadorias para revenda) incidentes sobre as alíquotas do PIS e COFINS não cumulativos. Para determinação dos valores dos PIS aplica-se, o sobre da base de cálculo de débito, R\$ 580.654,66 o percentual da alíquota do PIS 1,65% encontrando-se o valor de R\$ 9.580,80 (PIS sobre vendas) subtraindo do resultado da aplicação do percentual de 1,65% no crédito R\$ 353.350,55 encontrando-se o valor de R\$ 5.830,28. Subtraindo ambos os resultados R\$ 9.580,80 – R\$ 5.830,28 tem-se o valor do PIS a recolher de R\$ 3.750,52 (três mil, setecentos e cinquenta reais e cinquenta e dois centavos). De forma análoga a do PIS, no entanto utilizando a alíquota do COFINS calcula-se o valor a recolher de R\$ 17.275,11 (dezessete mil, duzentos e setenta e cinco reais e onze centavos).

➤ *Apuração do IRPJ E CSLL pelo Lucro Real*

Nessa seção faz-se elaborar a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)

RECEITA BRUTA	11.729.683,35
vendas de mercadorias	11.725.114,85
vendas de serviços	4.568,50

DEDUCOES DE VENDAS	53.939,03
Iss	228,43
Pis	9.580,80
Cofins	44.129,75
RECEITA LIQUIDA	11.675.972,75
Custo das mercadorias vendidas	9.785.986,20
LUCRO BRUTO	1.889.986,55
DESPESAS OPERACIONAIS	1.734.695,21
DESPESAS C/ VENDAS	504.174,17
Propaganda	19.155,91
Salários	276.969,11
13º Salário	23.080,76
Férias + 1/3	30.774,35
Rescisões	23.742,14
Encargos sociais – Inss	98.569,45
Encargos sociais – Fgts	28.365,31
Vale transporte	3.517,14
DESPESAS FINANCEIRAS	4.016,11
Tarifas bancarias	4.015,57
Multas e juros sobre atraso	0,54
DESPESAS GERAIS	778.952,14
Aluguel	168.802,66
Energia	215.242,75
Telefone	233.098,14
Internet	1.363,51
Manutenção de veículos	17.718,73
Combustíveis e lubrificantes	1.000,00
Impressos e materiais e escritórios	8.289,41
Refeições e cestas básicas	24.163,38
Imetro/lbama/Habite-se	26.996,17
Correios e telégrafos	1.274,31
Uniformes	8.600,90
Honorários Advocatícios	3.884,24
Assessoria contábil	16.548,11
Segurança eletrônica	5.170,50
Material de consumo e limpeza	14.348,10
Viagens	32.451,23
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	433.328,17
Prolabore	361.106,81
inss s/ prolabore	72.221,36
DESPESAS TRIBUTARIAS	14.224,62
Iptu / alvará	14.224,62
OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	

LUCRO OPERACIONAL	155.291,34
LUCRO ANTES DO IR E CSLL	155.291,34
Imposto de Renda	23.293,70
Contribuição Social	13.976,22
RESULTADO LIQUIDO EXERCICIO	118.021,42

Tabela 08 – DRE

Fonte: Dados do Autor (2010)

➤ *Comparabilidade da carga tributária entre o Lucro Presumido e Lucro Real*

TRIBUTOS	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL	ECONOMIA	%
PIS/PASEP	3.774,26	3.750,52	23,74	0
COFINS	17.419,64	17.275,11	144,53	0
CSLL	127.021,06	13.976,22	113.044,84	91
IRPJ	33.947,38	23.293,70	10.653,68	9
TOTAIS	182.162,34	58.295,55	123.866,79	100

Tabela 9 – Carga tributária do lucro Presumido versus Lucro Real

Fonte: Dados do Autor (2010)

A tabela visa comparar a carga tributária entre as modalidades de Tributação do Lucro Presumido e o Lucro Real, evidenciando a economia tributária em valores e respectivas porcentagens. Percebe-se uma economia relativamente baixa em relação ao Pis/Pasep no valor de R\$ 23,74 (vinte e três reais e setenta e quatro centavos) e em relação ao Cofins no valor de R\$ 144,53 (cento e quarenta e quatro reais e cinquenta e três centavos). Nota-se uma diferença acentuada em relação a CSLL representado um economia de R\$ 113.044,84 (cento e treze mil, quarenta e quatro reais e oitenta e quatro centavos) que corresponde a 91% da economia total dos tributos e 9% do IRPJ no valor de R\$ 10.653,68 (dez mil, seiscentos e cinquenta e três mil, e sessenta e oito centavos).

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Esta fase da pesquisa evidencia as conclusões da pesquisa sobre a eficácia do planejamento tributário na tomada de decisão em uma empresa varejista de combustível da cidade de Parnamirim/RN e recomendações para estudos posteriores referentes aos aspectos tributários dessa atividade.

O estudo teve como objetivo geral identificar a eficácia do planejamento tributário nos tributos federais na tomada de decisão de uma empresa varejista de combustível da cidade de Parnamirim/RN, e para sua consecução realizou-se um estudo qualitativo do tipo documental, nos quais foram analisados documentos e

relatórios contábeis e extra contábeis adquiridos através de sistemas de processamento de dados, que após observados minuciosamente estão de acordo com o referencial teórico para identificar a eficácia do planejamento tributário dessa empresa.

O primeiro objetivo específico foi verificar o ônus tributário realizado pela empresa, o que foi atingido nas seções 2 (dois), 4 (quatro) e 5 (cinco) que demonstraram os valores dos impostos devido pela empresa.

Avaliar uma representação quantitativa dos impostos recolhidos foi o segundo objetivo específico. Este foi relatado na seção 9 (nove), ao verificar o total de impostos devidos pela empresa quando optou pela tributação com base no Lucro Presumido.

Como terceiro objetivo específico comparar a carga tributária com base no Lucro Presumido e Lucro real, mostrado na seção 9 (nove), que deu ênfase a economia tributária evidenciando as cargas tributárias pelos dois tipos de tributação.

Para demonstrar que o objetivo geral foi atingido, sintetizam-se os resultados da pesquisa, num plano mais geral, sobre a eficácia do planejamento tributário na tomada de decisão de uma empresa varejista de combustível da cidade de Parnamirim/RN, o que foi realizado na seção 2 (dois) a 9 (nove).

Tendo em vista os dados obtidos e em conformidade com as tabelas elaboradas, conclui-se que a eficácia do planejamento tributário na tomada de decisão, questionando-se sobre a economia dos impostos, é papel fundamental dentro da organização empresarial, no qual se obteve uma economia no exercício de 2009 no valor de R\$ 123.866,79 (cento e vinte e três mil, oitocentos e sessenta e seis reais e setenta e nove centavos). Portanto a opção menos onerosa para a entidade foi a tributação com base no Lucro Real.

4.2 Recomendações para pesquisas futuras

Diante das limitações dessa pesquisa científica, elaborou-se uma sugestão para estudos posteriores, descrevendo, de forma, ampla, o perfil da categoria profissional dos contabilistas.

Com sustentabilidade nas diversas informações coletadas, percebe-se a falta de atuação, na análise tributária, norteia os profissionais dos escritórios de contabilidade.

Sugere-se, então, que se realize uma pesquisa mais aprofundada da atuação da tomada de decisão do gerenciamento tributários dos profissionais de contabilidade.

Por isso, faz-se necessário que os profissionais de contabilidade, sejam mais estimulados e empenhados por parte dos órgãos de classe, no que diz respeito à educação profissional continuada, para uma perspectiva mais gerencial.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário**: IPI, ICMS, ISS e IR: economia dos impostos, racionalização de procedimentos fiscais, relevantes questões tributárias, controvertidas questões tributárias, complexas questões tributárias. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. Código Tributário Nacional, Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Disponível em: (www.planalto.gov.br). acesso em: 15 jul. 2010.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nº 1/92 a 46/2005 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão nº 1 a 6/94. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2005.

BRASIL. Contribuições para os Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público, Pis/Pasep, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, Cofins, Lei 9.718 de 27 de novembro de 1998. Disponível em: (www.planalto.gov.br). Acesso em: 24 jul. 2010.

BRASIL. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Lei 7.689 de 15 de dezembro de 1988. Disponível em (www.planalto.gov.br). Acesso em: 24 jul. 2010.

BRASIL. Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Lei 123 de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: (www.planalto.gov.br). Acesso em: 24 jul. 2010.

BRASIL. Legislação Tributária Federal. Lei 8.981 de 20 de janeiro de 1995. Disponível em: (www.planalto.gov.br). Acesso em: 24 jul. 2010.

BRASIL. Programa de Integração Social, Lei Complementar 07 de 07 de setembro de 1970. Disponível em (www.planalto.gov.br). acesso em: 23 jul. 2010.

BRASIL. Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999. Disponível em (www.portaltributario.com.br). Acesse em: 01 jun. 2010.

CARVALHO, Assis, **Imposto de Renda**. Natal (RN): Azienda, 2000.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Luiz Martins. **Manual de contabilidade Tributária**: textos e testes com as respostas. 7º. ed. São Paulo: Atlas 2009.