



**FACULDADE ALFA UMUARAMA – UNIALFA**  
**CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**EDGAR CALDEIRA DOS SANTOS**  
**CRISTIANO LEONARDO DE OLIVEIRA**

**CONSULTORIA E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO ESTRATÉGIA**  
**EMPRESARIAL**

**UMUARAMA**

**2023**

**EDGAR CALDEIRA DOS SANTOS  
CRISTIANO LEONARDO DE OLIVEIRA**

**CONSULTORIA E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO ESTRATÉGIA  
EMPRESARIAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como um dos requisitos para obtenção do Título de **Bacharel em Ciências Contábeis** pela Faculdade ALFA Umuarama – UniALFA, sob orientação do Professor **Me. Thiago Silva Prado**.

**UMUARAMA  
2023**

**EDGAR CALDEIRA DOS SANTOS  
CRISTIANO LEONARDO DE OLIVEIRA**

**CONSULTORIA E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO ESTRATÉGIA  
EMPRESARIAL**

Este trabalho foi julgado e aprovado como um dos requisitos para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências contábeis** pela Faculdade ALFA Umuarama – UniALFA.

Umuarama - PR, 17 de Novembro de 2023.

---

Prof. Me Thiago Silva Prado  
(Orientador)  
Banca Examinadora/Unialfa

---

Prof. – Esp. Adriano Rodrigues  
Banca Examinadora/Unialfa

---

Prof. – Esp. Rafael Moretto Barros  
Banca Examinadora/Unialfa

## RESUMO

O presente artigo busca demonstrar a importância de um planejamento tributário em uma organização, elevando o conhecimento e as técnicas utilizadas da contabilidade tributária, demonstrando o planejamento, a consultoria, a lógica, os impostos e o trabalho desenvolvido por um consultor no planejamento tributário e na reversão de impostos. Dentre os variados temas, usufruindo de artigos e dados expostos de autores e de normativas legislativas, entende-se que o planejamento tributário consiste no estudo das opções previstas em lei, para que o sujeito passivo tenha a menor carga tributária, utilizando a elisão fiscal como ferramenta para obter o melhor resultado econômico, montando um conjunto de estratégias e estudos elaborados, bem como ações com o objetivo de reduzir a carga tributária de uma empresa de uma forma totalmente legal, abordando e trazendo à tona a sonhada reforma tributária nacional que abrange reduzir os cinco principais impostos em um só. Trata-se de um estudo bibliográfico, o qual debruçou-se de forma qualitativa para tratar da questão tributária nacional

**Palavras-chave:** Planejamento Tributário; Consultoria; Contabilidade.

## 1 INTRODUÇÃO

A consultoria tributária é um elemento fundamental para empresas e empresários. Com um sistema tributário complexo e em constante mudança, é essencial contar com profissionais especializados para garantir a correta aplicação das leis e maximizar os benefícios fiscais. Como o Brasil possui uma diversificada economia, que abrange setores como agricultura, indústria e serviços, é essencial que as entidades contem com uma consultoria tributária especializada. Esses profissionais são fundamentais para auxiliar nos desafios do sistema tributário, garantindo a conformidade fiscal e a maximização dos benefícios fiscais disponíveis.

Uma das principais dificuldades enfrentadas está relacionada à complexidade do sistema tributário. Além das regras gerais estabelecidas pela União, o estado possui suas próprias normas e regulamentações tributárias. Nesse contexto, contar com uma consultoria tributária se torna muito eficaz. Geralmente, os consultores possuem o conhecimento necessário para interpretar as leis, fornecendo orientações precisas e estratégicas para as entidades lidarem com os impostos de maneira eficiente.

Nessa perspectiva, o presente artigo surge na intenção de encontrar respostas para a problemática acerca do planejamento tributário, como uma

estratégia de prevenção e revisão de tributos para as entidades brasileiras. Para isso, delineou-se como busca geral analisar por meio da legislação brasileira, quais benefícios podem ser garantidos para as empresas por meio de um bom planejamento, atrelado à consultoria tributária.

De modo geral, a pesquisa organizou-se para conhecer a legislação brasileira que trata dos tributos organizacionais; identificar quais tributos incidem de acordo com o regime tributário de cada empresa; e apresentar possibilidades de planejamento e consultoria tributária para reversão de tributos, bem como a busca por benefícios para as entidades brasileiras, sendo essa uma modalidade de consultoria que tem crescido no território nacional.

A finalidade principal desse artigo é visar os tributos de forma preventiva, analisando um melhor aproveitamento de créditos e planejamento tributário e a diminuição dos tributos dentro da lei. Aprofundando sobre os impostos, taxas e contribuições, bem como a complexidade do controle tributário, que envolve não só o pagamento dos impostos, mas também toda a parte de gestão e análise que esse empreendimento tem. Por meio das informações amealhadas torna-se possível demonstrar às organizações e a sociedade, como a tributação pode ser considerada um instrumento de redistribuição de renda, relacionando à gestão tributária, como pode precificar seus produtos de maneira correta, como conhecer os tributos de fornecedores, quais as vantagens fiscais que podem ser concedidas ao negócio e como prever o calendário tributário.

Para alcançar os objetivos estabelecidos, delineou-se como procedimentos metodológicos a pesquisa bibliográfica, exploratória e documental, por meio de uma análise qualitativa. Ressalta-se que tais procedimentos se limitam ao presente estudo, sendo necessárias novas investigações, as quais podem ser conduzidas por outras ferramentas, como pesquisas empíricas ou estudos de caso.

Quanto à sua organização, o artigo conta com esta introdução, contendo o problema, objetivos e justificativas da pesquisa. Seguido de uma seção para o delineamento dos procedimentos metodológico, outra para o desenvolvimento teórico, e por fim, as considerações finais dos autores, embasadas em todo o referencial teórico apresentado.

## 2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa sobre os tributos buscou analisar as principais questões relacionadas a esses impostos e sua aplicação na prática empresarial. Para alcançar os objetivos propostos, algumas estratégias e ações específicas foram adotadas. Com isso, delineou-se como procedimentos metodológicos a pesquisa bibliográfica, exploratória e documental, por meio de uma análise qualitativa.

Inicialmente, foi realizada uma revisão bibliográfica ampla, com o intuito de identificar e selecionar os principais estudos, artigos e documentos relacionados ao tema. Essa revisão permitiu uma compreensão mais ampla e aprofundada dos conceitos e teorias envolvidas. Gil (2002) entende que esse tipo de procedimento é feito por leitura, interpretação e análises por meio de fotocópias, imagens, mapas, manuscritos, entre outros tipos.

Na perspectiva de Andrade (2010), a pesquisa bibliográfica é dada como habilidade fundamental nos cursos de graduação, uma vez que constitui o primeiro passo para todas as atividades acadêmicas. Ainda para o autor, uma pesquisa de laboratório ou de campo implica, necessariamente, a pesquisa bibliográfica preliminar, para melhor entendimento, qualquer trabalho científico utiliza-a com base de início, permitindo ao pesquisador conhecer o que já se sabe sobre o objeto.

Fonseca (2002) cita que existem pesquisas científicas que se baseiam unicamente na pesquisa bibliográfica, buscando referências teóricas já publicadas, com a pretensão de procurar recolher informações e conhecimentos prévios sobre o problema a respeito do qual se procura uma resposta.

A partir da revisão bibliográfica, foram selecionados os dados necessários para a pesquisa, os quais foram analisados de forma qualitativa, com o objetivo de identificar as principais tendências e padrões relacionados. Nesse sentido, a pesquisa qualitativa se preocupa com o nível de realidade que não pode ser quantificado, ou seja, trabalha com o universo de significados, de motivações, aspirações, crenças, valores e atitudes (Minayo, 2014).

De acordo com Godoy (1995), nesta análise, o pesquisador busca compreender as características, estruturas e modelos que estão por trás dos fragmentos de mensagens tomados em consideração. Busca produzir informações aprofundadas e ilustrativas independentemente do tamanho da amostra, o que importa é que seja capaz de produzir novas informações. Sendo assim, no presente

estudo foi realizada a comparação das práticas empresariais relacionadas aos impostos e contribuições existentes de acordo com a lei. Para isso, foram utilizados os procedimentos de pesquisa exploratório e documental.

A pesquisa exploratória pode ser conceituada como descritiva e explicativa, tendo como principal objetivo proporcionar maior entendimento com o problema, no intuito de torná-lo mais explicativo e ou a construir hipóteses (Gil, 2002). Vergara (2000) em relação à pesquisa descritiva, expõe que as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza.

Em se tratando da pesquisa documental, Gil (1991) ressalta que por ser rica em informações apresenta algumas vantagens por ser estável em fonte de dados, pois não implica altos custos, assim como não exige contato com os sujeitos da pesquisa e possibilita uma leitura aprofundada das fontes. Para Fonseca (2002) é um tipo de pesquisa que utiliza fontes primárias, isto é, dados e informações que ainda não foram tratados científica ou analiticamente. Tem objetivos específicos e pode ser um rico complemento à pesquisa bibliográfica.

De forma descritiva, a pesquisa se desenvolveu em uma análise qualitativa nas produções apresentadas, que favoreceram o esclarecimento da problemática estabelecida (Gil, 1999). A abordagem qualitativa, como destaca Minayo (2014) se preocupa com o nível de realidade que não pode ser quantificado, ou seja, ela trabalha com o universo de significados, de motivações, aspirações, crenças, valores e atitudes e permite um aprofundamento mais detalhado do objeto, onde pela subjetividade os pesquisadores constroem seus argumentos por meio daquilo que humanidade elaborou no seu decurso, principalmente, o conhecimento científico.

A metodologia e a análise qualitativa são fundamentais para compreender e interpretar os dados coletados em pesquisas e estudos. Essa abordagem permite compreender as nuances e a diversidade de opiniões, gerando dados ricos e contextualizados. Acredita-se que essa organização metodológica torna possível análises acerca de objetos desta natureza, como, por exemplo, a compreensão da carga tributária nacional, até internacional e suas particularidades.

### **3 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA BRASILEIRA**

A legislação tributária brasileira refere-se a um conjunto de leis e normas que regulam a arrecadação, fiscalização e o controle dos tributos no país. Conforme a Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, em seu art. 1º regula com fundamento na Emenda Constitucional n.º 18, de 1 de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelece, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar (Brasil, 1966).

O art. 3º da Lei n.º 5.172/1966 apresenta que os Tributos tratam de toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituído em lei e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Já no art. 4º aponta que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-lo, denominando as demais características formais adotadas pela lei e a destinação legal do produto da sua arrecadação. No art. 5º complementa indicando que os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria (Brasil, 1966).

O Código Tributário Nacional (CTN), oriundo da Lei n.º 5.172/1966, trata ainda de assuntos como obrigação tributária, lançamento, fiscalização, regulamentando os principais aspectos do sistema tributário brasileiro que abrange as notas gerais de direito tributário, como a definição, os critérios de incidência, a obrigação tributária, entre outros (Brasil, 1966). É oportuno, de início, transcrever o conceito dado pelo Código Tributário Nacional à Legislação Tributária, conforme art. 96 da Lei n.º 5.172/1966, como consta no art. 96º, compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre impostos e relações jurídicas a eles pertinentes (Brasil, 1966).

Pode-se conceituar a Legislação Tributária como um conjunto de normas e disposições legais ordinárias e extraordinárias no qual tem o objetivo de definir e instituir tributos, seguindo as relações jurídicas decorrentes de sua cobrança, respeitando as normas constitucionais e complementares das arrecadações. Conforme a Constituição Federal, art. 145º (1988), o sistema constitucional tributário

é definido como um conjunto de disposições relacionadas na constituição de um estado, regulamentando a atividade tributária, as disposições que determinam os instrumentos da tributação que identificados são: impostos, taxas e contribuição de melhoria.

De acordo com o Código Tributário Nacional (1966) em seu art. 3º, tributo é “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Já para a Constituição Federal (1988) os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria, de acordo com o art. 145º:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, poderão instituir os seguintes tributos: I - Impostos; II - Taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III - Contribuição de Melhoria, decorrente de obras públicas. § 1.º- Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar.

Latorraca (2000) destaque conhecer a legislação tributária é importante para o Planejamento Tributário de uma empresa, sendo uma atividade que desenvolve uma forma preventiva que projeta os fatos e os atos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das variadas opções legais disponíveis, no que se objetiva o planejamento tributário em última análise apontando a economia tributária. Ainda ressalta que cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal (Latorraca, 2000).

Borges (2002), menciona que a natureza ou essência do Planejamento Tributário consiste na determinação em organizar os empreendimentos econômicos mercantis da empresa, mediante o emprego de ações, estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência fiscal, de forma que com sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Assim é tratado o comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários

respeitando e tendo o conhecimento e interpretação do profissional junto a Legislação Tributária (Borges, 2002).

De maneira geral, o profissional contábil é quem elabora o planejamento e auxilia na tomada de decisão quanto ao efeito da carga tributária nas atividades de uma empresa. Visando isso, Fabretti (2005) relata que uma vez elaborado e definido o planejamento tributário destinado a nortear o exercício econômico, se destina uma outra etapa, considerada a gestão dos tributos que trata-se do gerenciamento e emissão de documentos comerciais e fiscais, da escrituração contábil-fiscal, da apuração do montante devido dos tributos, do controle de diversos prazos de pagamento e da prestação das dezenas de informações exigidas pelas autoridades tributárias federais, estaduais e municipais.

Observa-se que desse modo os tributos influenciam diretamente nos custos das organizações e conseqüentemente nos resultados financeiros de uma entidade empresarial, dependendo da incidência sobre o faturamento e a partir da situação no qual a atividade é desempenhada, o planejamento será fundamental para demonstrar seu real impacto no desenvolvimento empresarial, além de recolher de forma adequada os encargos fiscais e tributários, protegendo e prevenindo a empresa de futuros problemas com a Fazenda Pública (Fabretti, 2005).

Nazário *et al.* (2008) defende que o Planejamento Tributário é qualquer ato para redução da carga tributária junto a legislação. Dessa forma, foram criadas as figuras da elisão e evasão. De acordo com Oliveira (2005), o conceito de evasão corresponde ao agente definido como contribuinte que, por meios ilícitos, visa a diminuir, acabar ou retardar o recolhimento de um tributo já devido pela ocorrência do fato gerador. Enquanto na elisão, o contribuinte tem o planejamento visando reduzir a carga tributária a ser paga por uma empresa, atendendo por meios legais ou de manobras contábeis, mas sem cometer ilícito.

Oliveira (2005, p.169) destaca ainda que, na elisão, “o contribuinte assume o risco pelo resultado, visando a uma tributação menos onerosa, conforme o uso de meios atípicos, seja para evitar a ocorrência do fato gerador, seja para pô-lo em subsunção com uma norma menos dispendiosa”.

Conforme estudos realizados no Brasil em 2013, pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, onde a carga tributária brasileira atingiu 37,65 %, do Produto Interno Bruto (PIB), conjunto de bens e serviços produzidos no país, onde as receitas

extraordinárias, que turbinaram tanto a arrecadação federal quanto a dos Estados. Questiona com isso a capacitação dos alunos com o conhecimento adquirido nas instituições de ensino superior para atuarem conforme as exigências do mercado.

Diante desse contexto, o objetivo do presente estudo é demonstrar a relevância e eficácia do Planejamento Tributário analisando a Legislação Tributária brasileira como ferramenta imprescindível para redução legal dos tributos das organizações empresariais, de maneira significativa o valor dos tributos recolhidos ao fisco é um dos motivos que influenciam negativamente no desenvolvimento empresarial.

### **3.1 Aplicação de Tributos de acordo com o regime tributário de cada organização**

Segundo Crepaldi (2017) a tributação (impostos, taxas e contribuições) é um dos principais itens que compõem o preço final de qualquer serviço ou produto, portanto, para auxiliar na formação dos preços de vendas, é imprescindível ter em vista um planejamento tributário eficaz que possa reduzir o custo tributário e consequentemente aumentar a sua lucratividade. Nesse sentido, o planejamento tributário surge quando uma empresa opta pelo tipo de regime a ser seguido durante o ano fiscal.

A escolha do regime fiscal deve ser optada antes do início das atividades no caso de empresa nova ou no final de um ano fiscal para o início do outro, quando se tratar de entidades empresariais já existentes. No entendimento do autor, Planejamento Tributário trata-se de um conjunto de sistemas legais que objetiva e visam minimizar o recolhimento de tributos, por meio de uma verificação do grau de onerosidade entre as empresas e os regimes tributários, sugerindo uma tomada de decisão pela escolha da opção menos ponderada e onerosa (Crepaldi, 2017).

Frente as alternativas de enquadramento tributário, defende Young (2003) o Simples Nacional, Lucro Real e Lucro Presumido. A opção pela escolha da modalidade mais econômica refere-se ao negócio no qual o torna mais eficiente quando embasada em cálculos de projeções. Young (2003), diz ainda que ao desejar optar por uma forma de tributação, sempre deve se atentar e levar em consideração todos os aspectos, seja eles vantajosos e não vantajosos que cada regime tributário oferece.

Sendo assim, para se obter sucesso no levantamento dessa atribuição e avaliação, é necessário entender como se processa toda atividade da empresa e conhecer algumas informações elevadas a particularidades de cada regime, bem como seus reflexos sobre os cálculos e formas de apuração dos impostos e contribuições. Lorentz (2015) afirma que a forma de planejamento escolhido, prova que determinados regimes tributários são necessários e benéficos para algumas empresas, mas não outras, demonstrando sua importância na tomada de decisão das entidades que buscam economicidade e maior lucratividade, analisando dessa forma, a importância da avaliação dos regimes e enquadramento tributário a fim de identificar qual deles tem a maior capacidade de proporcionar economia de impostos e contribuições de acordo com as atividades.

Para que possa elaborar um Planejamento Tributário eficiente e competente para as entidades empresariais, deverá ser observado e analisado os tipos de impostos e contribuições relacionados a atividade econômica em que a empresa está optante a recolher. Sendo assim, é possível descobrir por meio de análises e processos de estudos os regimes tributários de acordo com o decreto n.º 9.580, de 22 de novembro de 2018, onde relata que qualquer empresa pode optar em qual regime tributário melhor se encaixa (Brasil, 2018).

Com o intuito de procurar facilitar e desburocratizar os procedimentos fiscais das pequenas empresas, o título *Simples* – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, está vigente desde 1977 e coloca disposição das microempresas e das empresas de Pequeno Porte um tratamento tributário específico mediante opção espontânea. Dessa forma, a tributação tem por base de cálculo o faturamento e proporciona as empresas optantes em situação jurídica especial um subsistema integrado de normas gerais que traz variadas vantagens desejadas as Micro e Pequenas empresas (Naylor, 2009).

O Regime Simples Nacional de acordo com a Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, informa que os recolhimento dos impostos e contribuições é de forma mensal unificada, contendo: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento de Seguridade Social (COFINS), Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Patronal Previdenciária

para Seguridade Social (CPP), Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal (ICMS) e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) (Brasil, 2006).

Na mesma legislação, entende-se que o Simples nacional surgiu com o intuito de reduzir as variadas burocráticas das empresas e facilitar a rotina de obrigações fiscais, mas nem todos os setores podem fazer parte deste regime, cada um deles possuem anexos com alíquotas adequadas a tributação destinada a grupos específicos de atividades (Brasil, 2006).

O valor devido mensalmente pela microempresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes nas tabelas dos anexos I a V desta lei complementar, [...] para efeito de determinação da alíquota nominal, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada dos últimos doze meses anteriores ao da apuração (BRASIL, 2006, p. 24).

Segundo Pêgas (2014), o Simples Nacional tem que ser bastante estudado, mesmo aplicando a redução da carga tributária em 40%, esta redução não terá efeitos para determinadas atividades, pois dependendo do ramo em que a empresa se aplica, a carga tributária irá aumentar. Neste regime, não é aplicado a não cumulatividade dos impostos, o que faz com que as mercadorias adquiridas para revenda tenham um maior custo.

Quanto ao Lucro Presumido está do art. n.º 587 ao art. 594º da Lei n.º 9.580, de 22 de novembro de 2018, assim como no art. 16º da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992. Tem por vantagem as alíquotas que são pré-fixadas, não sendo necessários muitos cálculos na elaboração da apuração de impostos, tendo também essas alíquotas uma menor porcentagem em comparação ao lucro real no modo cumulativo, entretanto, no não cumulativo pode ser mais eficiente.

De acordo com Fabretti (2003) o Lucro Presumido é um dos regimes que foi criado para apuração do IR sem que tenha uma alta complexidade, fazendo necessário a apuração das receitas e despesas, para tirar os dividendos da empresa e apurar os impostos. Pode ser considerado como o método criado para simplificar o pagamento do IR (Imposto de Renda). Por sua vez é calculado por meio de um percentual de presunção estabelecido pela legislação operante vigente, em que a

base de cálculo é aplicada pelo percentual sobre toda a receita bruta de vendas de mercadoria, produção própria ou serviços (Andrade; Lins; Borges, 2013).

Ribeiro e Pinto (2014) relatam que a base de cálculo o IRPJ (Imposto de Renda Sobre Pessoa Jurídica) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), calculados trimestralmente, são determinados por meio de uma forma de tributação simplificada. A alíquota do Imposto de Renda é de 15%, porém se o lucro tributável trimestral for superior a R\$ 60.000,00 terá um adicional de 10%, e na contribuição Social sobre o Lucro Líquido a alíquota é de 9% (Ribeiro; Pinto, 2013).

Podem optar pelo Lucro Presumido, as empresas que não ultrapassarem no ano calendário receita igual ou superior a 78.000.000,00 ou ao limite de 6.500.000,00 multiplicados pelos meses de atividade no ano; as pessoas jurídicas que iniciarem atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão; sociedade cooperativa e a pessoa jurídica de qualquer trimestre do ano se estiverem no Lucro Arbitrado. Desde que nenhuma dessas empresas estiverem obrigadas a apuração do Lucro Real (RIBEIRO; PINTO, 2014).

Feitos tais esclarecimentos, parte-se para a compreensão do Lucro Real, o qual para Ribeiro (2014) trata-se do lucro líquido da empresa apurado no período, ajustados pelas adições, compensações e exclusões. Por meio dessas apurações pode-se calcular o Imposto de Renda a recolher e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Nesse regime, a periodicidade de pagamento dos impostos mencionados possui duas formas de serem apuradas: Trimestral, com encerramento de Balanço, Demonstração de Resultados e os demais documentos de escrituração; ou anual, com base em estimativas mensais, podendo utilizar do balancete de suspensão ou redução (Ribeiro; Pinto, 2014).

Para Pêgas (2006) o resultado obtido na apuração da empresa deve estar positivo, pois se for negativo os tributos incidentes sobre o lucro não serão calculados, podendo estar com um prejuízo fiscal. Ribeiro e Pinto (2013) explica que isso se denomina LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real), onde se encontra o resultado contábil líquido antes do IRPJ e CSLL que é ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas, onde se obtém o Lucro Real.

Cabe destacar que quanto ao ICMS, a sistemática é a mesma que no Lucro Presumido, no entanto, para o cálculo do PIS e Cofins a sistemática da alíquota é diferente, devido a contribuição para o PIS/Pasep ter como fato gerador e base de

cálculo o faturamento mensal como o aplicado ao Lucro Presumido, porém, assim a denominação de não cumulatividade se dá em função da alíquota de 1.65%, disposta no art. 2º da Lei n.º 10.637/2002 a ser aplicada sobre a base de cálculo e sobre os créditos.

Nesse contexto, o Lucro Real se mostra como um regime que exige grande conhecimento técnico, contábil e tributário, porém, apresenta-se como uma alternativa assertiva que poderá resultar em economia de recursos. No entanto, cabe aos gestores e administradores elaborarem um Planejamento Tributário e comparar os resultados especialmente no que se trata das micro e pequenas empresas que convivem com dificuldades de administração e gerenciamento das finanças, a fim de adotar o regime que melhor impacte na sua lucratividade.

Sendo analisadas as tratativas mencionadas entendemos que os regimes de tributação têm suma importância na hora de ser realizado a manutenção e ou criação do CNPJ de uma empresa, pois é essencial para não ter futuros problemas com o fisco, uma vez que o enquadramento fiscal tem muita influencia e está ligado diretamente nos impostos a serem pagos.

### **3.2 Planejamento e consultoria tributária para reversão de tributos**

Foi possível compreender nas descritivas anteriores como se aplica a Legislação Tributária, o Planejamento Tributário e o tipo de regime e tributos a serem inseridos na opção de escolha das empresas, visando as disposições legais que permitem a determinação e planejamento. Nesse sentido, a partir desse momento será discutido sobre a consultoria tributária, atrelada ao planejamento com fins de revisão de tributos.

Segundo Oliveira (2012), a consultoria apresenta uma das atividades mais antigas do mundo, pois sempre as pessoas e empresas têm prestado ajuda e consultas a diversas áreas, mas somente nas últimas décadas foi reconhecida e se tornou uma atividade remunerada tornando-se um negócio lucrativo. Ainda para o autor, no Brasil o profissional ganhou força em meados da década de 1960, devido ao enorme crescimento do parque empresarial e na grande necessidade de conhecimento das técnicas e metodologias de gestão empresarial, pelo novo estilo de administração de empresas que tem se preparado para poder enfrentar a

globalização da economia tendo como objetivo o processo de melhoria continua e sustentável.

Feitosa e Paderneiras (2010), observam o grande papel social do consultor, que se relaciona a possibilidade de auxiliar os gestores na percepção mais acurada do ambiente interno e das situações atípicas que o afetam, considerando ao consultor uma demanda de conhecimento a ser dividido com gestores e incorporado à cultura da organização.

Para Drucker (1980) o consultor além de ser aquele com quem o cliente ou empresário possa falar sobre diversos problemas, é quem diz aquilo que o cliente não quer ouvir, mas que precisamente necessita ser dito. Deve ser definido como um ponto inicial das atividades da prestação dos serviços à definição e clareza do produto oferecido para empresa-cliente, bem como especialidade que está sendo oferecida no contrato, além de competência e o nível superior de entendimento. Outro aspecto quanto ao estilo de atuação, é determinar sobre o projeto, se vai ser de curta ou longa duração, se atenderá e atuará em vários segmentos ou em um específico (Oliveira, 2012).

Visando a definição do planejamento e consultoria tributária, se elaborou um contexto gerando uma explicativa de como os dois elementos se encaixam na reversão de tributos. Resende (2000), afirma que a competência de um profissional em consultoria é um atributo que melhora e muito a capacidade de atuação das organizações, possibilitando o aumento do êxito econômico, assim, é de relevante ter um profissional com capacidade e experiencia na atuação de reversão de impostos, o mesmo deve sempre estar ligado a legislação e ter uma interpretação das leis redigidas pelo governo.

Dessa forma, para se obter esse êxito nas atividades a serem desenvolvidas, faz-se necessário elaborar um planejamento estratégico visando e procurando ajustar a empresa ao seu ambiente, resolvendo seus problemas e limitações, passando assim a destacar uma estratégia de forma a alcançar almejados objetivos.

De acordo com Bazzi (2015), quando uma organização possui uma gestão eficaz de sua carga tributária, é possível garantir uma economia financeira estável, além de um posicionamento vantajoso em relação ao mercado competitivo, isso porque mais de 30% do faturamento de uma empresa é destinado ao pagamento de tributos. Para o autor, independentemente de seu porto ou ramo de atividade, se busca a redução da carga tributária e seus custos, despesas e a redução do

pagamento de tributos, assim conseguirá oferecer um serviço ou produto mais em conta e atraente para seus consumidores finais.

Na perspectiva de Bazzi (2015), por meio de uma consultoria e planejamento tributário é possível reduzir o ônus tributário trazendo a reversão de tributos, transformando a empresa em um negócio mais competitivo e conseqüentemente mais lucrativo no poder econômico. Atualmente, uma das estratégias mais abordadas pelos consultores refere-se à redução de custos, que permite obter um resultado positivo em uma economia estável com altas taxas tributárias. Nesse sentido, as entidades devem ter em mãos uma ferramenta eficaz e assertiva para a redução de custos tributários de maneira lícita, sendo ela a consultoria e planejamento tributário (Bazzi, 2015).

Fabretti (2017, p. 165) ressalta que “a evasão fiscal, ao contrário de elisão, consiste em prática contrária à lei. Geralmente, é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la”. O autor reafirma que o planejamento tributário se tornou uma ferramenta essencial para a sobrevivência das empresas, visando a complexidade composta por inúmeras leis, decretos e normas que são alteradas constantemente na legislação tributária brasileira, o que dificulta ainda mais um planejamento de curto prazo, devido a interpretação complexa das normas tributárias.

Crepaldi (2017) vai complementar destacando que existem duas espécies de elisão fiscal: aquela que decorre da própria lei e a que resulta de lacunas e brechas existentes na própria lei. No caso da primeira, a legislação permite ou incentiva a economia de tributos expressados em lei determinando benefícios fiscais, que dá ao contribuinte a possibilidade de redução dos tributos de sua empresa, um forte exemplo de elisão decorrente de lei que dá os incentivos fiscais. A segunda abrange meios onde o contribuinte opta por reduzir o ônus tributário, utilizando elementos totalmente lícitos, que em lei não o proíbe ou até elementos da própria lei, que possibilitam a redução de tais tributos, antes do fato gerador acontecer, daí se entende que a elisão e a evasão fiscal são duas formas diferentes de evitar o recolhimento de tributos (Crepaldi, 2017).

Para Ribeiro e Pinto (2014 p. 5) “não é segredo que a carga tributária brasileira é pesada e castiga, não só os cidadãos comuns (pessoas físicas), como também as entidades em geral (pessoas jurídicas)”. Os autores relatam que o planejamento tributário trabalhado e levantado de maneira correta por um

profissional consultor é uma ferramenta essencial para a sobrevivência de qualquer negócio, mas aplicá-lo nas empresas não é uma tarefa fácil, pois a redução dos tributos envolve um estudo aprofundado da legislação tributária brasileira, além de cálculos bastante complexos.

Para que esse planejamento possa ser considerado eficaz e lícito é necessário dispor sempre da competência de um gestor tributário, que juntamente com o administrador e contador da empresa irá analisar e procurar definir qual o melhor caminho estratégico para o negócio.

Machado (2006) ao se referir ao tema redução de tributos, leciona no sentido de que as limitações são impostas a se considerar as situações que se objetiva proteger, seja da empresa com o Estado, deste com a comunidade ou mesmo entre os próprios entes estatais. Para que se possa falar numa redução da carga tributária, é necessária a adequação dos seus fundamentos ao sistema jurídico brasileiro, analisando o ordenamento que é baseado num sistema principiológico que encontra guarida no texto constitucional, do qual elege e emanam as regras fundamentais do Direito pátrio, no entanto, são essas regras que se destinam a limitar os princípios do Poder de Tributar do Estado e que tem por escopo a proteção das empresas.

O planejamento tributário eficaz contribui para a efetivação das metas e objetivos que possam suprir de auxílio na tomada de decisão em um mercado competitivo cada vez mais exigente e rigoroso, com isso é necessário investir nos pequenos detalhes para avantajá-se perante as empresas concorrentes, aumentando a competitividade e reduzindo a carga tributária, que é um dos maiores custos e despesas que a empresa possui (Machado, 2006).

Uma das primeiras coisas abordadas por Carrazza (2003) a se fazer para a reversão de impostos é o pagamento dos tributos sem atraso, pois um dos principais erros cometidos por empresas no país inteiro e que proporcionam aumento no valor pago em impostos são os atrasos. Quitar as obrigações fiscais após a data de vencimento pode gerar multas, juros e encargos, assim é importante ter uma organização muito boa para não esquecer de realizar o pagamento de nenhuma guia de tributos.

Uma boa maneira de otimizar esse controle é investir em um sistema contábil que ajude no momento de recolher os impostos. Por isso, tendo em consideração o contexto, planejar é se atentar, trabalhar e ter um controle eficaz sobre uma

empresa, é analisar a demanda e buscar profissionais consultores capacitados em reversões de tributos para a economia e demanda empresarial (Carrazza, 2003).

Um dos pontos cruciais que podem ser a favor ou contra do controle tributário e planejamento econômico de uma empresa é a reforma tributária. De acordo com a câmara dos deputados por meio do Projeto de Emenda Constitucional, a PEC n.º 45 de 2019, a proposta dada é de agrupar os cinco principais tributos em um só, transformando o PIS, COFINS, ICMS, ISS, IPI no IBS, sendo o imposto sobre bens e serviços, que deduzindo-os irá simplificar o sistema tributário (Brasil, 2019).

Essa transição terá denominados pontos exigentes, uma delas é a transição que pode chegar a dez anos sem a redução da carga tributária. A proposta também cria o imposto seletivo federal, que incidirá sobre bens e serviços cujo consumo se deseja desestimular, como cigarros e bebidas alcoólicas, sendo assim o IBS terá caráter nacional (Brasil, 2019).

O que se pode afirmar quando se ouve falar em reforma tributária é que, se trata de uma reforma político-econômica que visa a mudança da estrutura legislativa de cobrança de impostos, taxas e outras contribuições vigentes em uma nação, de modo que o sistema de tributação se modernize para que sejam corrigidos problemas da natureza econômica social (Brasil, 2019).

Desse modo pode-se dizer, que ter um profissional competente e especialista em solucionar problemas fiscais é essencial para uma empresa cujo fisco está atingindo, pois, a habilidade de direcionar ações e se posicionar de modo legal trabalhando com um conjunto de técnicas e estratégias, farão com que exista uma significativa diminuição da carga tributária e efetiva de uma empresa.

#### **4 CONCLUSÃO**

A consultoria e o planejamento tributário se mostraram ferramentas indispensáveis para muitas empresas, principalmente aquelas que buscam prevenir tributos e otimizar seus resultados financeiros. Analisando a retrospectiva da introdução, podemos constatar que o problema de pesquisa foi abordado de forma clara e objetiva, fornecendo informações relevantes sobre a importância dessas práticas no contexto empresarial.

A questão sobre a resposta ao problema de pesquisa foi respondida de maneira afirmativa, uma vez que ficou evidente que a consultoria e o planejamento

tributário são essenciais para a prevenção de tributos. Já em relação aos objetivos estabelecidos, pode-se afirmar que foram alcançados, por meio do levantamento teórico acerca da consultoria e do planejamento tributário, os quais auxiliam as entidades para identificar oportunidades de economia, reduzindo riscos fiscais e garantindo a conformidade com a legislação tributária. Tais práticas se mostraram eficientes na maximização dos recursos e na busca por uma gestão tributária mais eficiente e competitiva.

Os procedimentos metodológicos utilizados neste estudo demonstraram-se ser suficiente para a análise do tema. Por meio de uma revisão bibliográfica embasada em autores renomados, foi possível explorar os conceitos e fundamentos relacionados à consultoria e ao planejamento tributário de forma consistente. No entanto, para futuras pesquisas, sugere-se a inclusão de estudos de caso e análises comparativas entre diferentes empresas e setores, a fim de enriquecer ainda mais a compreensão dessas práticas.

Em suma, a consultoria e o planejamento tributário são estratégias essenciais para as entidades que desejam se beneficiar de um sistema tributário complexo. Ao investir nessas práticas, as empresas podem prevenir tributos, reduzir riscos fiscais e otimizar seus resultados financeiros. Recomenda-se às empresas que busquem o suporte de consultores tributários especializados, a fim de garantir a conformidade e maximizar os benefícios fiscais. Além disso, sugere-se que futuras pesquisas continuem a explorar o tema, considerando diferentes abordagens metodológicas e aprofundando o estudo dos impactos do planejamento tributário no ambiente empresarial.

Notou-se no período de construção do trabalho que houve novas discussões sobre a reforma tributária apontando que a visão e essência da PEC está na simplificação de tributos e do modelo em funcionamento no país, prevendo a substituição de cinco impostos (ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins) pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), nos estados e municípios, e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), na esfera federal. IBS e CBS são impostos do tipo IVA (imposto de valor agregado), que visa evitar a tributação cumulativa ao longo das cadeias de produção. Também será criado, com cobrança federal, o Imposto Seletivo (IS), para desestimular a comercialização de produtos e serviços prejudiciais à saúde e à sustentabilidade ambiental. Nesse contexto a proposta altera regras para outros tributos, como o IPVA e ITCMS e os municipais IPTU e Contribuição sobre

Iluminação Pública. Outra questão que foi levantada é a cesta básica que estendida previa alíquota reduzida de 40% de IBS e CBS em produtos alimentícios. Os mais pobres ainda poderiam resgatar o imposto embutido no preço de alimentos por meio do mecanismo de devolução chamado cashback (dinheiro de volta). Os itens beneficiados seriam definidos em legislação posterior e seriam alimentos não previstos na cesta básica principal, que foi mantida pelos deputados com isso ela se chamará Cesta Básica Nacional de Alimentos e terá isenção dos mesmos impostos. A Câmara dos Deputados por sua vez também retirou a obrigação de cobrança de Imposto Seletivo sobre armas e munições, que havia sido incluída por Eduardo Braga no Senado. Se tratando dos regimes específicos os deputados mantiveram a mudança de Aguinaldo Ribeiro para que serviços de saneamento e de concessão de rodovias serviços aéreos de transporte coletivo de passageiros, fossem excluídos de regimes específicos de tributação. Esse tipo de regime não tem o objetivo de reduzir os impostos sobre os setores, mas adaptar as regras às características particulares do ramo. A retirada de exceções às regras gerais tem como objetivo reduzir a alíquota padrão do IVA, quando a reforma foi aprovada pela primeira vez na Câmara, em julho, o Ministério da Fazenda estimava que o IVA cobrado sobre a maioria dos produtos ficaria entre 24,45% e 27%. Após as mudanças do Senado, o ministro Fernando Haddad calculou que poderia haver aumento de até 0,5 ponto percentual.

Referente a Zona Franca de Manaus (ZFM) o texto final da Câmara também alterou as regras do Senado sobre o diferencial competitivo, os deputados rejeitaram a tributação com a Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (Cide) no resto do Brasil sobre bens que tenham industrialização incentivada na ZFM ou nas áreas de livre comércio. A ideia dos senadores era que a Cide fosse instituída em 2027 e, com isso, seria extinto o IPI, com a mudança, a Cide não será mais cobrada em 2027 e o IPI terá suas alíquotas zeradas apenas para os produtos que não tenham industrialização incentivada na ZFM. Segundo Aguinaldo Ribeiro, a alteração foi precedida por acordo entre deputados e senadores. A PEC ainda obriga o governo a enviar, em até 90 (noventa) dias após a promulgação, projeto de lei que reforme a tributação da renda e a tributação da folha de salários (desoneração), o Congresso Nacional aprovou lei que prorroga por mais quatro anos a desoneração, uma espécie de incentivo fiscal destinado a 17 grandes setores da economia e o governo federal vetou completamente o texto, mas os parlamentares

derrubaram o veto em 14 de dezembro. No dia 15 de Dezembro foi finalmente aprovada a PEC 45.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico**: elaboração de trabalhos na graduação. São Paulo, SP: Atlas, 2010.

ANDRADE, Eurídice, LINS, Luiz, BORGES, Viviane. **Contabilidade Tributária: Um enfoque nas Áreas Federal, estadual e Municipal**. São Paulo: Atlas, 2013.

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

BAZZI, Samir. **Contabilidade Gerencial: conceitos básicos e aplicação/Samir Bazzi**, Curitiba: Intersaberes, 2015. (Série Gestão Financeira).

BRASIL. **Lei Nº 10.637**, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10637.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm)

BRASIL. Código Tributário Nacional (**Lei nº 5.172/66 e suas alterações**). Disponível em:[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm)

BRASIL. **Decreto nº 9.580, de 22/11/18**. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm)

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm)

BRASIL. **Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992**. Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8541.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8541.htm)

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 12ª Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

CREPALDI, S.A; CREPALDI. G.S. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 8.ed. Rio de Janeiro, 2017.

DRUCKER, Peter. **Administração em Tempos Turbulentos**. São Paulo, Pioneira, 1980

FABRETTI, Lúaudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Portal tributário.

FEITOSA, Marcos Gilson Gomes e PEDERNEIRAS, Marcleide. **Consultoria Organizacional**. São Paulo: Atlas, 2010.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo. Atlas. 1991.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GODOY, Arilda Schmidt. **Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades**. *RAE - Revista de Administração de Empresas*, São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57-63, 1995

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

LORENTZ, M. H. N. **O comportamento Empreendedor de diretores da UFSM e sua percepção quanto à universidade empreendedora**. Dissertação (Mestrado em Gestão de Organizações Públicas) – Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, RS. 2015.

Macêdo, J. M. A., Lopes, J. E. de G., Silva, L. M. da, Ribeiro Filho, J. F., Pederneiras, M. M. M. e Feitosa, M. G. G. (2010) “**Convergência contábil na área pública**: uma análise das percepções dos auditores de TCEs, contadores e gestores públicos”, *Revista de Contabilidade e Organizações*, 4(8), p. 69-91. doi: 10.11606/rco.v4i8.34759.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 27. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo, SP: Malheiros, 2006.

Minayo MC. **Desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde**. São Paulo, Rio de Janeiro: Hucitec, Abrasco; 2014

NAYLOR, Carlos Mauro. **Fundamentos constitucionais do Simples Nacional**, Jus Navigandi, ano 13, n 1848, 23 jul. 2008. Disponível em:.Acesso em 15/04/2013.

OLIVEIRA, Luís Martins de; **et al. Manual de Contabilidade Tributária: Textos e Testes com as respostas.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVEIRA, G. P. de. **Contabilidade Tributária.** São Paulo: Saraiva, 2005.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária.** 8. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2006.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2014. Grupo FEN  
<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=219683>  
3. PEC 45/2019 (**Proposta de Emenda à Constituição**)

RIBEIRO, Osni, PINTO, Mauro. **Introdução à Contabilidade Tributária.** 2. São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

RESENDE, Enio, **O Livro das Competências,** Rio de Janeiro, Qualitymark, 2000.

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 3.ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2000.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regimes de tributação federal.** 3.ed. Curitiba: Juruá, 2003.