

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Eurípedes Bastos Siqueira¹
Lacordaire Kemel Pimenta Cury²
Thiago Simões Gomes³

RESUMO

O Planejamento Tributário é uma ferramenta de gestão empresarial pouca utilizada, principalmente nas micro e pequenas empresas. O presente artigo faz uma abordagem sobre o sistema tributário brasileiro, definição, princípios e classificação, bem como sobre aspectos legais. retrata a origem dos tributos federais, bem como as principais formas de tributação, em face da gestão organizacional, com o propósito de encontrar a melhor forma de tributação no âmbito federal. O trabalho foi desenvolvido mediante utilização de pesquisa bibliográfica, a partir de referencial teórico específico e de normas, assim foi possível demonstrar as exigências dos poderes públicos.

Palavras chave: Sistema Tributário Brasileiro, classificação e abrangência.

1. INTRODUÇÃO

Direito e Contabilidade são parceiros de longa data na evolução da civilização. Para falar em Planejamento Tributário faz-se necessário conhecer os princípios constitucionais, bem como os princípios contábeis. No Brasil deste a época da colonização portuguesa, a carga tributária era considerada elevada, pelos brasileiros, esse fato é real e histórico e está registrado na história brasileira, através da inconfidência mineira, movimento que contestou a forma de cobrar impostos pelos portugueses. Atualmente a representatividade dos impostos no PIB – Produto Interno Bruto, é alarmante, pois representa mais de 34% deste.

O planejamento Tributário tornou-se de fundamental importância para as empresas, devido à legislação tributária brasileira, adotar um número excessivo de leis e de

¹ Professor e coordenador do curso de Ciências Contábeis da Faculdade CESUC, mestre em economia, pós-graduado em Análise e Auditoria Contábil, e contador pela PUC Goiás;

² Professor e coordenador do curso Sistema para Internet da Faculdade de Tecnologia – FATECA, doutorando em ciências, mestre em ciências, pós-graduado em Gestão Empresarial e Informática em Educação e graduado em Análise e Sistemas, pela Universidade Federal de Uberlândia – UFU;

³ Professor e Coordenador do Centro de Extensão, Pesquisa e Pós-Graduação do Centro de Ensino Superior de Catalão, mestre em Administração, com pós-graduação em Gestão Financeira pela Universidade Federal de Uberlândia – UFU e graduação em Administração pelo CESUC.

constantes alterações. Portanto passa a ser vista como complexa, o que dificulta aos empresários a promover a interpretação, assim como se manter atualizados em virtude dos diversos influenciadores na gestão empresarial de forma específica.

A influência que os tributos representam no resultado econômico das empresas tem estimulado um significativo número de pesquisadores a direcionarem esforços de forma a identificar maneiras de minimizar o nível de representatividade quando da apuração do resultado.

2. CONCEITO, OBJETIVOS E PRINCÍPIOS

A redução dos custos é uma necessidade constante em todas as empresas brasileiras visto que as mesmas estão em condições de alta competitividade. No caso de tributos o acompanhamento é algo que se impõe de forma ainda mais premente no que tange aos custos tributários, dado seu fortíssimo incremento nos últimos anos e sua característica de não gerar benefícios diretos às organizações.

Assim, além da escrituração fiscal e do controle dos tributos que incidem sobre as atividades de uma empresa, uma das mais importantes funções da Contabilidade Tributária corresponde ao conjunto de atuações e procedimentos operacionais de uma empresa que levaria a uma redução legal do ônus tributário empresarial, o que possibilitaria o cálculo do montante devido gerado em suas operações, e os respectivos pagamento ou recolhimentos, para possibilitar um patamar superior de rentabilidade e competitividade. Esse instrumento, recebe o nome de planejamento tributário.

Entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Sobre o planejamento tributário Latorraca, orienta que:

Costuma-se denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em

última análise, a economia tributária. 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, p. 37).

Borges, por sua vez, menciona que:

A natureza ou essência do Planejamento Fiscal – ou Tributário – consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotada no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários. (BORGES, 2000, p.55).

Dessa forma, entende-se que o planejamento tributário é o estudo das alternativas lícitas de formalização jurídica de determinada operação, antes da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte possa escolher a opção que apresente o menor ônus tributário possível.

Sobre este estudo de alternativas lícitas, de forma incisiva, Fabretti, afirma que:

O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas denomina-se Planejamento Tributário. (FABRETTI, 2005, p.32).

Não se confunde planejamento tributário com sonegação fiscal. Planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, a que resulte no menor imposto a pagar ou postergar o pagamento. Sonegar, é se utilizar de meios ilegais, como fraude, simulação e dissimulação, para deixar de recolher o tributo devido, sendo considerado como omissão dolosa tendente a impedir ou a retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

É importante ressaltar que quando se pretende realizar um planejamento tributário é preciso distinguir o princípio que diferencia elisão de evasão fiscal.

Conforme Cassone (1997, p.191), “Elidir é evitar, reduzir o montante ou retardar o pagamento do tributo por atos ou omissões lícitas do sujeito passivo, anteriores à ocorrência do fato gerador”.

A elisão consiste na economia lícita de tributos, deixando-se de fazer determinadas operações ou realizando-as da forma menos onerosa possível para o

contribuinte. Trata-se da ação perfeitamente lícita, de Planejamento Tributário ou economia fiscal.

A elisão fiscal é um método legal para redução dos encargos tributários, segundo análise de Sarandy (2004), a elisão pode ser induzida, ou caracterizada por fatos não contemplados pela legislação. A elisão de forma induzida ocorre quando a própria lei incentiva seu uso pelo contribuinte, como por exemplo, os benefícios oferecidos às empresas que se estabelecerem na região da Zona Franca de Manaus.

Por outro lado, a elisão, caracterizada por fatos não contemplados pela legislação, ocorre quando o legislador não abrange todas as ocorrências previsíveis, podendo ser apresentados questionamentos jurídicos e éticos em sua avaliação.

Segundo Cassone (1997, p.191), evadir “ é evitar, reduzindo o pagamento do tributo devido, reduzindo-lhe o montante ou postergar o momento em que se torne exigível, por atos ou omissões do sujeito passivo, posteriores à ocorrência do fato gerador”.

A evasão, ao contrário da elisão, consiste na lesão ilícita do fisco, não se pagando o tributo devido, ou pagando-se menos que o devido, de forma deliberada ou por negligência. A evasão pode ser caracterizada como fraude, que é arquitetada antes do fato gerador, com artifícios e simulações no sentido de afastar a incidência do tributo, ou por sonegação, que ocorre depois do fato gerador, com a ocultação do fato perante o fisco e o não pagamento do tributo.

Fabretti (2005, p.33) afirma que o mau planejamento tributário, redundando em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais e são classificadas como crime de sonegação fiscal.

O artigo 71 da lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, define sonegação como toda ação ou omissão culposa, que tenta impedir ou retardar, total ou parcial, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, relativa à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais e as condições pessoais do contribuinte, capazes de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Por ser um procedimento lícito e transparente, no planejamento tributário admite-se que os contribuintes tenham o direito de recorrer a seus procedimentos preferidos em uma atividade necessariamente anterior à ocorrência do fato gerador, autorizados pela lei,

que resultem em redução ou diferimento do impacto fiscal. Por outro lado, os contribuintes têm a obrigação de verificar se os negócios jurídicos efetivamente constituídos são válidos e regulares, com a adequada correspondência entre forma e conteúdo.

Sendo assim, pode-se dizer que o objetivo primordial do planejamento tributário é a redução ou transmissão do ônus econômico dos tributos. Igualmente, pode ocorrer situação em que o ônus não provenha direto da obrigação tributária principal e, sim, dos devedores fiscais acessórios, como a manutenção de escrituração contábil, e a apresentação de documentos exigidos pelos órgãos competentes. Para atingir o objetivo econômico, as condutas devem ser lícitas, ou seja, admitidas pelo ordenamento jurídico.

3. O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

De acordo com Gomes, portal tributário, o Brasil é o país do confisco. Isso porque, desde a época de sua colonização, os rígidos impostos cobrados pela Coroa Portuguesa já consumiam boa parte da riqueza do solo brasileiro. Os achaques da Coroa iniciaram com a alta tributação sobre a produção do açúcar e do fumo, principais culturas desenvolvidas no Brasil colonial, seguidos pela cobrança do quinto, isto é, exação fiscal do Império Português que lhe reservava o direito a quinta parte de toda a extração do ouro obtido nas jazidas brasileiras (1750 e 1770).

A reserva do quinto também foi estendida à extração de diamantes. Contudo, devido ao intenso contrabando e sonegação, levou ao cúmulo de a metrópole, no ano de 1771, decretar a chamada Extração Real, que consistiu na criação do monopólio imperial sobre o diamante, que vigorou até 1832.

Isso tudo vigiado de perto pela Coroa Inglesa, que mostrava interesse nas descobertas portuguesas no novo mundo. Onde Portugal é obrigado a adquirir os tecidos da Inglaterra e essa, os vinhos portugueses. Para Portugal, esse acordo liquidou com suas manufaturas e agravou o acentuado déficit na balança comercial, em que o valor das importações (tecidos ingleses) iria superar o das exportações (vinhos).

Não demorou muito para a Inglaterra consolidar-se em uma potência industrial hegemônica, tornando-se o maior centro financeiro do velho mundo, graças a sua influência econômica sobre Portugal e, conseqüentemente, sobre a riqueza mineral do Brasil colônia.

Desde os tempos de Colônia, entretanto, que a desigualdade impera em nosso sistema tributário que, por vias transversas, sempre utilizou o confisco como forma de receita. Porém, no Brasil colonial, a riqueza brasileira fomentava os interesses da coroa portuguesa e inglesa. Passados 184 anos de independência política, as riquezas brasileiras continuam servindo aos interesses particulares e sacrificando a sociedade.

Isso não é mera quimera, porquanto a sanha fiscal do governo federal superou o quinto então exigido pela Coroa Portuguesa. No último século, o Brasil massacrou seus contribuintes ao triplicar a arrecadação de tributos que passou de 10% do PIB em 1900 para 34% do seu total em 2007, segundo Aloizo Mercantante deputado federal, em sua palestra proferida no dia do economista na Câmara Municipal de Goiânia. O pior é não se conhecer o estaque desse aumento, porquanto as despesas primárias do governo federal não possuem limites, revigoram-se a cada mandato eleitoral. Sem falar que o Brasil de hoje já é recordista em arrecadação, sendo responsável pelo incremento do PIB nacional na ordem de 36,45% do seu total. Logo, se estivesse sobre o império da Coroa Portuguesa o quinto teria se tornado em terço.

Não se perca de vista que, neste último século, houve quatro reformas tributárias (1934, 1946, 1967 e 1988). Nesse ponto, destaca-se a análise realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) a respeito das reformas tributárias antes assinaladas.

De 1920 a 1958, a carga tributária passa de 7% para 19% do PIB, com crescimento das tributações domésticas e dos tributos diretos e a criação de impostos sobre o consumo e a renda (IR, criado em 1924 e o Imposto sobre Vendas e Consignações - atual ICMS, criado em 1934), que passam a se constituir nas principais fontes de receita. Na reforma de 1934 é concedida competência tributária aos municípios, com a criação dos impostos predial e de profissões. O imposto de importação se torna, a partir daí, um instrumento de política comercial.

Na reforma de 1967 é introduzido o Imposto sobre o Valor Adicionado e são introduzidos mecanismo para aumentar a eficácia da arrecadação.

Na reforma de 1988, com o aumento da participação dos estados e municípios na arrecadação dos impostos de renda e sobre produtos industrializados, o governo federal

intensificou a arrecadação de contribuições sociais indiretas, não compartilhadas com estados e municípios, como COFINS e CSLL.

Além disso, o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário - IBPT fez em 2005, através da PNAD – Pesquisa Nacional de Amostra Domiciliar, um estudo sobre a problemática do nosso sistema tributário e concluiu que para o contribuinte compreender razoavelmente a realidade tributária brasileira seria necessário analisar três mil normas fiscais, estudar os 61 tributos cobrados no Brasil, além de verificar 93 obrigações acessórias que sufocam todas as empresas brasileiras.

Figura 01: Variedade de Impostos



Fonte: Elaborada pelo autor

Por conseguinte, compreenderiam, porque o crime por evasão fiscal não significa despeito com a fiscalização, mas, muitas vezes, simples compreensível desinformação. Além da tributação em cascata, ou seja, a incidência reiterada de um mesmo tributo nas várias etapas da produção ou circulação, ou seja, a CPMF incide sobre o montante do ICMS, do IPI, do PIS e da COFINS, do INSS, do Imposto de Renda, da Contribuição Social, e outros. Exemplo similar ocorre com a exação das contribuições do PIS e da COFINS que incidem sobre o valor do ICMS, do INSS, do IRPJ e da Contribuição Social. E não seria razoável, entretanto, imputar aos contribuintes severas punições e críticas se

deixassem de recolher algum tributo no prazo determinado quando sabedores do caos que se tornou o nosso sistema tributário nacional.

3.1 ABORDAGENS PARA EXERCÍCIO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário aborda qualquer setor ou atividade de uma empresa de forma tal a resultar em maior segurança ou, até mesmo, em ganho econômico financeiro. Na prática, quanto maior e mais dinâmica for a empresa, mais sofisticado será seu planejamento fiscal. Do ponto de vista empresarial, ou seja, analisando seus efeitos na estrutura gerencial e contábil-financeira, o planejamento tributário poderá ocorrer em conformidade com as orientações de Borges (1997), que define as seguintes abordagens.

- I. operacional (Planejamento Tributário Operacional), refere-se aos procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelo costume, ou seja, na forma específica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas; e,
- II. estratégico (Planejamento Tributário Estratégico), implica mudança de algumas características estratégicas da empresa, tais como: estrutura de capital, localização, tipos de empréstimos, contratação de mão-de-obra.

Na visão jurídica, em que se consideram exclusivamente os efeitos fiscais no tempo, existem três tipos de planejamento tributário:

a) preventivo: nesta perspectiva desenvolve-se continuamente por intermédio de orientações, manuais de procedimentos e reuniões e abrange, sobretudo, as atividades de cumprimento da legislação tributária nas obrigações principais e acessórias;

b) corretivo: pela aplicação deste enfoque detectada determinada anormalidade, procede-se ao estudo, e alternativas de correção da anomalia são indicadas; normalmente, não deve existir o tipo corretivo em uma empresa que adote o tipo preventivo; e,

c) especial: este enfoque surge em função de determinado fato como, por exemplo, abertura de filiais, lançamento de novos produtos, aquisição ou alienação da empresa, processos societários de reestruturação (cisão, fusão, incorporação, associação, etc.) Consideradas a complexidade e a importância de cada caso, demandam dedicação exclusiva e conclusões precisas. A operatividade sistêmica de um planejamento fiscal “especial” compreende cinco fases: a pesquisa do fato objeto do planejamento fiscal; a articulação das questões fiscais oriundas do fato pesquisado; estudo dos aspectos jurídico-

fiscais relacionados com as questões decorrentes do fato pesquisado, conclusão e formalização do planejamento em um expediente técnico-jurídico.

Atualmente, grande parte das empresas sejam nacionais ou multinacionais, adotam formas diferentes de tributação, nas firmas de médio e grande porte, aqui entende-se por médio ou grande porte, aquelas que possuem receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais), seja ele preventivo, corretivo ou especial.

3.2 CLASSIFICAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A classificação do planejamento tributário depende dos critérios e do ponto de vista do observador. Em verdade, toda classificação é imperfeita, mas, nesse contexto, pode-se classificar o planejamento tributário obedecendo aos seguintes critérios, de acordo com Fabretti (2005):

Pelo critério das áreas de atuação, pode-se classificar nas seguintes modalidades:

I. administrativo – no caso das ações por intervenções diretas no sujeito ativo, por exemplo: a consulta fiscal;

II. judicial – pelo pleito de tutela jurisdicional, como em ação declaratória de inexistência de débito fiscal; e

III. interno – nos casos em que os atos realizados na própria empresa, como o Comitê de Planejamento Tributário.

Considerando o objetivo, pode-se classificar o Planejamento Tributário em:

1º. anulatório – empregando-se estruturas e formas jurídicas a fim de impedir a concretização da hipótese de incidência da norma;

2º. omissivo ou evasão imprópria – a simples abstinência da realização da hipótese de incidência; por exemplo: importação proibitiva de mercadorias com altas alíquotas, como carros importados;

3º. induzido – quando a própria lei favorece, por razões extra-fiscais, a escolha de uma forma de tributação, por intermédio de incentivos e isenções; por exemplo: a compra de mercadorias importadas por meio da Zona Franca de Manaus;

4º. optativo – elegendo-se a melhor fórmula elisiva entre as opções dadas pelo legislador; por exemplo: opção entre a tributação do IR pelo lucro real ou resultado presumido;

5º. interpretativo ou lacunar – em que o agente se utiliza das lacunas e imprevisões do legislador; por exemplo: não incidência do ISS sobre transportes intermunicipais e,

6º. metamórfica ou transformativo – forma atípica que se utiliza da transformação ou mudança dos caracteres do negócio jurídico, a fim de alterar o tributo incidente ou aproveitar-se de um benefício legal; por exemplo, a transformação da sociedade comercial em cooperativa para se obter menor ônus tributário no regime jurídico pátrio.

Essas classificações não abrangem todas as formas de planejamento tributário. O planejamento pode – e, em geral, é o que ocorre – não se ater só uma fórmula ou conduta, mas se utilizar de vários métodos interligados.

3.3 ABRANGÊNCIA E ASPECTOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

De acordo com Amaral (2001), a economia legal de tributos pode operar em três esferas:

1º. No âmbito da própria empresa, por meio de medidas gerenciais que possibilitem a não ocorrência do fato gerador do tributo, que diminua o montante devido ou que adie seu vencimento. Por exemplo, para possibilitar o adiamento do tributo na prestação de serviços, o contrato deve estabelecer o momento da realização da receita.

2º. No âmbito da esfera administrativa que arrecada o tributo, buscando a utilização dos meios previstos em lei que lhe garantam uma diminuição legal do ônus tributário. Por meio de um Planejamento Tributário possa obter por uma melhor opção fiscal.

3º. No âmbito do Poder Judiciário, pela adoção de medidas judiciais, com o fim de suspender o pagamento, diminuição da base de cálculo ou alíquotas e contestação quanto à legalidade da cobrança. Por exemplo, como a ânsia do Poder Público em arrecadar é enorme e urgente, nem sempre o legislador toma as cautelas devidas, instituindo a quantidade de normas tributárias, ocorrendo, muitas vezes, contradição entre elas. No

Direito Tributário, vige o princípio da dúvida em favor do contribuinte, assim, compete a ele descobrir essas contradições.

Figura 2: Dinâmica da Legislação



Fonte: Elaborada pelo autor

Como se observa na figura acima a competência tributária pode ser da união, estados ou municípios.

Para Amaral (2001), quando se adota um sistema de economia fiscal, é necessário analisar quatro aspectos:

a) Análise econômico-financeira – adota procedimentos que visem a maximizar o resultado do planejamento. Por exemplo, na maioria das vezes, o Depósito Judicial é prejudicial à empresa, pois, além do desembolso do valor, a empresa não pode se aproveitar da dedutibilidade da despesa e poderá, ainda, precisar reconhecer a variação monetária ativa na base de cálculo do PIS e da COFINS.

b) Análise jurídica – deve haver fundamento jurídico a ser alegado. O CTN estabelece que a compensação só pode operar após o trânsito em julgado da ação; é necessário muito cuidado nessa análise.

c) Análise fiscal – é preciso que as obrigações acessórias estejam cumpridas e em ordem para não desencadear um processo de fiscalização. Dois preceitos constitucionais protegem a adoção da economia legal: Princípio da Ampla Defesa e do Devido Processo Legal.

d) Análise fisco-contábil – deve-se adotar procedimentos que permitam a economia de outros tributos, buscar a maximização do lucro e a minimização do risco. Para tanto, a Contabilidade reveste-se da importância fundamental, pois, na maior parte das vezes, os lançamentos contábeis dão suporte às operações.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, torna-se necessário realizar-se uma reforma no sistema tributário nacional a fim de melhorar a distribuição da carga fiscal, desonerar o setor produtivo de nossa economia e acentuar a arrecadação sobre o patrimônio e o capital. Sem se descuidar de intensificar seus esforços na simplificação do sistema tributário nacional, modernização do sistema arrecadação, melhor distribuição da receita tributária, redução das alíquotas dos tributos e, principalmente, na diminuição da burocracia dos serviços público

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARAL, Gilberto Luiz. *Riscos e implicações da sonegação fiscal*. Estudos do IBPT, Curitiba, out. 2001.

_____. *A nova ótica do Planejamento Tributário*. Disponível em <http://www.ibpt.com.br/content/estudos/impacto2.html>.

BRASIL. Instrução normativa SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998. Dispõe sobre normas para apuração do lucro presumido com base no regime de caixa. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

_____. Lei Complementar nº 123, de dezembro de 2006. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das empresas de pequeno porte Simples e de outras providências. Disponível em <https://www.planalto.gov.br>., acesso em: 05 de Junho de 2008.

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

- _____. *Planejamento tributário: IPI, ICMS e ISS*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- CASSONE, Vittorio. *Direito tributário*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- FABRETTI, Lúdio Camargo. *Contabilidade tributária*. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- _____. *Código Tributário Nacional Comentado*. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- GOMES, Carlos de Souza. *Retrato Tributário Brasileiro*. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br>, acesso em 25 de maio de 2008.
- HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- HEIN, André Fernando e PAETZOLD, Márcio Dorinel Hermes. *Planejamento Tributário com Ênfase em Tributos Federais*. São Paulo: Editora Marechal Cândido Rondon, 2003.
- ICHIHARA, Yoshiaki. *Direito Tributário*. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- LATORRACA, Nilton. *Direito Tributário: imposto de renda das empresas*. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- NASCIMENTO, Carlos Valder (coord.) [et. al.]. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Rio de Janeiro: Forense, 2001.
- OLIVEIRA, Juarez. *Constituição da República Federativa do Brasil*. 11.ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
- OLIVEIRA, Luis Martins (et. al.) *Manual de contabilidade tributária*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- SARANDY, William Wagner Silva. *A importância do planejamento fiscal para a micro e a pequena empresa 2004*. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?page=/index.php%3FPDI=125158&Key=2544892> Acesso em 05 junho. 2011.