

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: APLICAÇÃO DO TESTE DE OBSERVÂNCIA
PARA VERIFICAÇÃO DO REGIME TRIBUTÁRIO EM UMA GESTÃO PRIVADA,
ESTUDO REALIZADO NOS ÚLTIMOS DOZE MESES NA EMPRESA I.R. DA
SILVA – ME EM AGOSTO DE 2016**

ARAÚJO, Eduardo Pianovisk¹

BALDUINO, Giovani Vujanski²

MENIN, Francinei³

SOUSA, Humberto Mateus Silva⁴

ROCHA, Mateus de Souza⁵

TREVELIM, Wagner José⁶

RESUMO

Esta pesquisa aborda a aplicação do teste de observância no regime tributário em uma gestão privada. Este método faz parte da auditoria sendo utilizado como planejamento tributário, demonstrando as inconsistências na classificação dos produtos, através dos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul – N.C.M. do Pis e Cofins, que foram adequados conforme as normas do Código da Situação Tributária - CST (Instrução Normativa Receita Federal do Brasil N° 1.009/2010). O método usado foi o indutivo, que investiga o problema e sua resolução em um raciocínio lógico, possibilitando reflexões durante a coleta dos dados. Para obter os dados, utilizou-se a técnica de observação direta intensiva com o uso do instrumento de questionário e entrevista proposto por Almeida (2003), que foi adequado para a microempresa, devido à empresa possuir esta característica. O estudo realizado na I.R. DA SILVA - ME chegou-se ao resultado, que o regime tributário do Simples Nacional é o mais adequado, pois, noventa e oito por cento dos produtos estarem tributando pelo Simples, restando apenas um e meio por cento dos produtos não tributados na saída, que inclusive não são mais comercializados. Utilizou-se a literatura do planejamento tributário de alguns autores, tais como: Crepaldi, Attie, Lopes de Sá e Baraldi, demonstrando, que a aplicação do teste de observância é possível encontrar inconsistências nos produtos, e conforme a atividade da empresa ela pode se beneficiar em diminuir sua carga tributária, é neste contexto que esta técnica contribui para acurácia dos registros informados ao fisco cumprindo o objetivo da pesquisa.

Palavras-chave: Planejamento. Acurácia. Organização.

¹ Discente do curso de Pós-graduação em Planejamento tributário da Faculdade de Alta Floresta – FAF.

² Discente do curso de Pós-graduação em Planejamento tributário da Faculdade de Alta Floresta – FAF.

³ Discente do curso de Pós-graduação em Planejamento tributário da Faculdade de Alta Floresta – FAF.

⁴ Docente do Curso de Pós-graduação de Planejamento Tributário, na Faculdade de Alta Floresta (FAF)

⁵ Docente do Curso de Pós-graduação de Planejamento Tributário, na Faculdade de Alta Floresta (FAF)

⁶ Docente do Curso de Pós-graduação de Planejamento Tributário, na Faculdade de Alta Floresta (FAF)

**TAX PLANNING: COMPLIANCE TEST APPLICATION FOR VERIFICATION OF
TAX REGIME IN A PRIVATE MANAGEMENT STUDY PERFORMED IN THE
LAST TWELVE MONTHS IN THE COMPANY I.R. DA SILVA - ME IN 2016
AUGUST**

ABSTRACT

This research addresses the application of the compliance test in the tax regime in a private management. This method is part of the audit being used as tax planning, demonstrating the inconsistencies in the classification of products, using the codes of the Mercosul Common Nomenclature - N.C.M. PIS and Cofins, which were adequate according to the standards of the Code of Tax Situation - CST (Instruction Federal Revenue of Brazil N ° 1009/2010). The method used was the inductive, investigating the problem and its resolution in logical reasoning, enabling reflections during data collection. To get the data, we used the intensive direct observation technique with the use of the questionnaire and interview instrument proposed by Almeida (2003), which was suitable for the micro-enterprise, due to the company having this feature. The study in I.R. DA SILVA - ME came to the result that the tax regime of the National Simple is more appropriate because, ninety-eight percent of products are taxing the simple, with only one and a half percent of the products taxed at the exit, including that are no longer marketed. We used the literature of tax planning some authors, such as: Crepaldi, Attie, Lopes de Sá and Baraldi, demonstrating that the application of the compliance test is possible to find inconsistencies in the products, and as the activity of the company it can benefit in reducing its tax burden, it is in this context that this technique contributes to accuracy of records reported to tax authorities serving the purpose of the research.

Keywords: Planning. Accuracy. Organization.

1 INTRODUÇÃO

O município de Alta Floresta é uma cidade do interior do estado do Mato Grosso, que tem um clima tropical chuvoso com duas estações, verão chuvoso e inverno seco. Em sua economia é formada pela agricultura, pecuária, pequenas indústrias e comércios. É uma cidade com aproximadamente cinquenta mil habitantes, com forte influência do comércio de vestuário infantil e adulto.

Entre as empresas comerciais existentes na cidade de Alta Floresta-MT, no ramo de comércio de vestuário, a I.R. DA SILVA - ME, que foi escolhida para verificação do regime tributário com o teste de observância. Tal empresa tem as características adequadas para esta análise, tais como: ser uma empresa de pequeno porte, a inexistência da departamentalização de setores, com uma estrutura consolidada e com 25 anos de mercado estando apta para

aplicação do teste de observância que é uma pequena parte de avaliação existente no planejamento tributário.

Para um bom planejamento é necessário conhecer a contabilidade e seus elementos que são passíveis de avaliação e reestruturação, tais como: avaliação de balanço patrimonial, demonstrativo do resultado do exercício, Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM. Esta última, classifica o produto e demonstra de que forma ele é tributado como por exemplo: produtos que são monofásicos não paga o PIS e o COFINS ao recolher o imposto, etc.

Com o avanço das normas contábeis e o avanço da tecnologia, as informações contábeis estão sento utilizadas na condição de arquivo digital, como o projeto do Sistema Público de Escrituração Digital (S.P.E.D.), sendo necessário conhecer as rotinas da empresa estudada para desenvolver uma proposta segura e garantir acurácia dos registros financeiros e contábeis.

A finalidade de realizar esta verificação dos registros é garantir que a empresa não seja penalizada futuramente por informação incorreta. De acordo com o projeto do SPED, tal exigência se contempla quando: a Receita Federal começar a cruzar as informações das movimentações da empresa, tais como: compra, vendas, trocas, devoluções, inventários, apuração de resultado, PIS e COFINS é neste momento que o Estado verifica a conformidade dos dados informados, e, caso houver inconsistência notifica a empresa, é neste momento que surge de fato o objetivo do estudo desta pesquisa em realizar o planejamento tributário avaliando o regime tributário utilizado.

Após os dados informados pelo contribuinte através da escrituração digital (S.P.E.D.), existe a possibilidade de alteração das informações geradas, mas, este procedimento é algo que deixa espaço para possíveis fiscalizações, uma vez que a Receita Federal tem este arquivo com toda a informação em seu banco de dados, como as notas eletrônicas, cupons eletrônicos e outras informações como diferenças de alíquotas de ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias ou Serviços) e o Pis e Confins que estão na conta corrente *online* da empresa.

Levando em consideração que toda retificação de uma escrituração digital, na condição de informar ao fisco (entidade que fiscaliza, por exemplo: Receita Federal), ela demanda tempo, atenção, em alguns casos até o desprendimento de valor monetário, é neste aspecto que se respalda esta pesquisa.

Destacou-se como o objetivo deste trabalho, o teste de observância, verificando se o atual regime tributário está adequado para a empresa estudada, originou-se o problema que está

descrito da seguinte forma: Será que o teste de observância é capaz de avaliar se o regime tributário, o Pis e o Cofins utilizados pela empresa I.R. DA SILVA - ME estão gerando reflexos na escrituração fiscal digital?

A problemática descrita acima foi levantada através do banco de dados da empresa, pelo qual ficou confirmado que o regime tributário do Simples Nacional é a mais recomendada para esta instituição.

Em um primeiro momento, a hipótese básica é uma resposta imediata encontrada na literatura para amparar o problema em estudo, que se relacionam com os objetivos da pesquisa, que é verificar se o regime tributário é o mais viável, que foi confirmado no decorrer da pesquisa. Como objetivos específicos, destacaram-se: a) identificar com o teste de observância se o regime tributário utilizado é o mais adequado para o controle interno na entrega da escrituração fiscal digital; b) detectar se o teste de observância demonstra as inconsistências do Pis e Cofins na escrituração fiscal digital; c) aplicar com o teste de observância a classificação do Pis e Cofins conforme a nomenclatura comum do Mercosul (N.C.M.) encontrado na escrituração fiscal digital no sistema comercial.

No contexto dos objetivos específicos utilizou-se o teste de observância para coletar as informações no banco de dados do sistema comercial que a empresa utiliza, para fundamentar a confirmação dos objetivos. Neste caso, para confirmar o objetivo geral foi delimitado um período de doze meses de julho de 2015 a junho de 2016 foi utilizado o faturamento deste período para confirmar o objetivo geral e o específico e constatando que o Simples Nacional é o regime tributário mais adequado. No segundo objetivo específico o B, houve uma verificação dos N.C.M., constatando que 98,45 % são tributados, e apenas 1,55% são produtos de incidência Monofásicos, que são retirados dos cálculos do Simples, um detalhe importante de tais produtos é que são cosméticos e não são mais comercializados pela empresa.

E por último, o objetivo C, após avaliação de todos os códigos N.C.M., foram aplicadas as configurações dos códigos das situações tributárias no sistema comercial, caso a empresa volte a comercializar os produtos que estão caracterizados como incidência Monofásico.

Depois de testado o objetivo geral e específicos foi adequado o título desta pesquisa de avaliação do controle interno na rede privada, antes da conclusão da pesquisa o nome desta pesquisa era: Teste de Observância: Ferramenta de Auxílio para Avaliar o Controle Interno em uma Gestão Administrativa Privada: Um Estudo realizado na Empresa I.R. DA SILVA – ME, inclusive na carta de autorização da pesquisa está com este nome, após a conclusão da pesquisa, percebeu-se que este nome não estava adequado com o objetivo desta pesquisa, em consulta ao

orientador, ficou definido a mudança do título para melhor ilustrar o trabalho, originando a delimitação do título: Planejamento Tributário: Aplicação do Teste de Observância para Verificação do Regime Tributário em uma Gestão Privada, Estudo Realizado nos últimos doze meses na Empresa I.R. DA SILVA – ME em agosto de 2016.

Por fim, ainda neste trabalho serão encontradas algumas seções, o resultado da pesquisa, e algumas reflexões a respeito de como o teste de observância pode ser utilizado dentro de um planejamento tributário.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Sistema Tributário Nacional e sua Evolução

Sabe-se que no Brasil a carga tributário representa de forma expressiva os tributos para uma empresa e que uma forma de minimizar os impactos da alta carga tributária é realizando de forma lícita o Planejamento Tributário através de algumas ferramentas que existem na contabilidade, assim define Oliveira et al. (2003, p.19), o objetivo da prática contábil em planejamento: “é a ciência que estuda e pratica as funções de orientações, controle e registro dos atos e fatos de uma administração econômica [...]” e serve como instrumento para a evolução do patrimônio de uma empresa e, principalmente, para a prestação de contas entre os sócios e os demais usuários, entre os quais se destacam as autoridades governamentais responsáveis pela arrecadação dos tributos.

É importante mencionar que o conceito dado pelo Código Tributário Nacional à legislação tributária, conforme o artigo 96 da lei nº. 5.172/66, de 25 de outubro de 1966: Art. 96. A expressão legislação tributária representa as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares sobre tributos e suas relações jurídicas.

Dentro da legislação tributária, existem uma terminologia adotada para que um planejamento consiga êxito, existe a Elisão e a Evasão fiscal. A Evasão Fiscal, ela acontece quando o contribuinte tem como objetivo eliminar, reduzir, retardar o recolhimento de um tributo por forma ilícita, ou seja, ele não recolhe o tributo buscando algum benefício próprio, deixando de pagar o que é devido. O oposto da Evasão é a Elisão fiscal que é desenvolvida pelo planejamento tributário (temática abordada nesta pesquisa) que consiste ao contribuinte uma adequação da melhor forma antes de ocorrer o fato gerador, então o especialista da área faz um estudo e propõe ao contribuinte qual é a melhor forma de fazer com o que o fato gerador

proporcione uma economia, utilizando de instrumentos legais que possibilitam a redução do tributo e ou alíquotas, conforme ressalta Oliveira (2008, p. 182-191)

Dentro da legislação tributária, o Brasil possui algumas formas de tributos, no âmbito federal existem basicamente quatro tipos de regimes tributários, o Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e o Sistema Simplificado de Tributação – Simples Nacional. Destes quatro regimes, o que se enquadra a empresa em estudo é o Simples Nacional, destinado a empresas de pequeno porte ou microempresas, este regime tributário surgiu no ano de 2006 através da Lei 9.317/96 e Lei Complementar nº 123/06.

Esta modalidade do Simples Nacional buscou unificar vários impostos como PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), Contribuição Social, INSS (Instituto Nacional do Seguro Social), de fato trazendo uma forma mais simples de recolher os impostos com o objetivo facilitar para Micro e Pequena Empresa. Algumas das características deste regime tributário, são: só as empresas que não tenham a receita bruta igual a R\$ 360.000,00 ficarão como microempresa, e para a empresa de pequeno porte terá receita bruta inferior a R\$ 3.600.000,00, para estar incluída no Simples Nacional de acordo com Iudícibus e Marion (2010, p. 333-361).

Outro detalhe no âmbito tributário, em que se encontra a nível de município, a título de tributo, é que existe para alguns tipos de comércios que prestam serviços o ISS (Imposto sobre Serviços), o que não caracteriza o foco deste estudo na prestação de serviços. Mas, é realizar uma validação do regime tributário em uma empresa privada, dentro desta análise de pensamento no que consiste uma avaliação, tende-se a necessidade de conhecer alguns conceitos do que é o controle interno, para isto Viana (2002, p. 137), tece um conceito a respeito do assunto:

Controle é a função administrativa que consiste medir e corrigir o desempenho de qualquer atividade, visando aos interesses da empresa. Assim, o controle prioriza dois objetivos, quais sejam: correção e prevenção de falhas, sendo um processo cílico e repetitivo, composto por quatro etapas: a) estabelecimento de padrões; b) avaliação do desempenho; c) comparação do desempenho com o padrão estabelecido; d) ação corretiva.

Mensurar um desempenho de uma administração na rede privada é descobrir se as atividades que corresponde à atividade comercial (a classificação dos N.C.M. dos produtos) estão de acordo com as normas da contabilidade. Outro aspecto que é importante observar quanto aos tipos de controles realizados, é, se a empresa já está realizando algum tipo de planejamento tributário, como avaliação das Nomenclaturas Comum do Mercosul – N.C.M e correção das inconsistências apresentas e a atribuição do Código de Situação Tributária –

C.S.T., por exemplo: o Pis e o Cofins se está configurado no sistema de automação conforme a legislação vigente, por isto é importante conhecer como funciona o controle interno da empresa, para aplicar a correção de possíveis inconsistências assim relata Silva (1997, p. 54-107).

2.2 Controle Interno: Definição

O controle interno pode ser demonstrado por manuais, fluxogramas, organogramas e o principal objetivo é facilitar as ações para seus colaboradores no que diz a respeito a cada tarefa a ser realizada, nesta pesquisa utilizou como forma de coleta de dados na empresa, que tem como efeito dentro do período, assim ilustrada como controle interno, na acepção de Perez Junior (1995, p. 63-933).

O planejamento tributário, se encontra no controle interno, pois, não há distinção dos procedimentos a serem verificados, e qual é o objetivo deste trabalho em fazer planejamento tributário? Perez Junior (1995, p. 74-90), o autor relaciona alguns pontos de limitações ao realizar uma avaliação de regime tributário, durante os processos de execução. Existe a possibilidade de ocorrer falhas ao executar uma tarefa, tal erro pode ser gerado ou por ausência de instruções, descuido ou ainda qualquer outro tipo de falta de atenção.

É com os tipos de anomalias existentes nas rotinas diárias, que ocorre a necessidade de fazer de se iniciar um planejamento tributário, para verificar, avaliar se todas as normas estão sendo cumpridas de acordo com o que está previsto. Para realização de um planejamento com a técnica do teste de observância, é necessário conhecer a rotina operacional, o funcionamento do sistema de informação, a estrutura organizacional e como ela está relacionada, utilizando ainda o responsável para acompanhar e coletar os dados, através de questionário, entrevista e observação de como estão fazendo a classificação dos produtos a serem avaliadas, esta técnica é conhecido por alguns autores como técnica de teste de observância Perez Junior (1995); Lopes de Sá (2002) e Almeida (2003), que será utilizado para coletar as informações no banco de dados no sistema de informação da empresa estudada.

2.3 Empresa Comercial: Conceito

Para fazer um planejamento tributário com a técnica teste de observância, faz necessário conhecer como funciona a estrutura do objeto estudado, nesta pesquisa, é uma empresa comercial. A classificação da sociedade comercial tem em seus instrumentos de constituição, registros e alterações na Junta Comercial, que são devidamente registradas em cartório, para

explorar as atividades da empresa, que estão divididas em três tipos: produção, circulação de bens e serviços. Hoje no Brasil as sociedades estão regidas pelo Código Civil de 1850 que foi atualizado pela Medida Provisória nº 234 de 10-01-2005, estando classificado como empresária e não empresa.

A diferença entre os dois tipos é bem simples, enquanto o comércio precisa ter sua atividade econômica registrada em uma junta comercial podendo sua atividade ser a produção ou a circulação de bens e serviços.

O que é um pouco diferente no não empresário, pois em sua profissão exerce uma atividade intelectual, artística ou literária, um exemplo bem claro é o especialista em que presta serviços em planejamento tributário para uma organização, seja ela privada ou pública, se caracteriza como atividade não empresária como especificam Iudícibus e Marion (2010, p. 3-37).

A temática abordada, da empresa comercial, nela existe uma classificação conforme o tipo de atividade, a Classificação Nacional de Atividades Econômicas-Fiscal, CNAE-Fiscal, “é um instrumento de identificação econômica das unidades produtivas do País nos cadastros e registros das três esferas da administração pública brasileira, uniformizado nacionalmente, seguindo padrões internacionais definidos no âmbito da ONU (Organização das Nações Unidas).” Fonte da Receita Federal (2016). Este código de identificação possui sete dígitos que faz a classificação de que tipo de segmento a entidade está classificada no meio econômico.

O segmento da atividade comercial tem um tratamento de recuperação de impostos conforme a atividade econômica, conhecido como regime de tributação, as modalidades existentes no Brasil estão Regulamentado pelo Imposto de Renda, Decreto 3.000/99, Lei nº 9.340/96, Lei complementar 123/2006. Como o foco desta pesquisa não é discutir as formas de tributação e sim como estão sendo mensurados os processos que geram os tributos indiretamente (pois toda empresa presta informações a União) ao recolher tributos para o estado, não haverá foco no que diz a respeito das tributações existentes, serão apenas listadas sem aprofundamento de todos os regimes de tributação existentes, já que o foco desta pesquisa é verificar se o atual regime tributário da I. R. da Silva – ME está sendo viável para suas atividades no período de doze meses.

2.4 Sistema Público de Escrituração Digital (S.P.E.D.)

Uma organização pode até estar com um desempenho considerado bom, pelos seus resultados do lucro obtido, e ainda possuir excelentes normas de trabalho, mas, se os seus colaboradores não executam as tarefas de acordo com as normas internas, haverá sempre uma deficiência, que é discriminado por Lopes de Sá (2002, p. 105-107), a incumbência tem dois sentidos em um comércio, a de característica financeira que está relacionado ao executar recebimentos, vendas, trocas e compra de mercadorias e ainda tem o aspecto tributário, que consiste em que tipo de informação ou atividade financeira estará se relacionando, é neste parágrafo que se fundamenta o objetivo desta pesquisa em aplicar o planejamento tributário.

Um exemplo da situação citada é a compra de mercadoria que são cadastradas no sistema e configuradas da tributação de cada um dos produtos, à entrada das mercadorias para revenda (esta ação praticada é denominado, fato contábil), se a mercadoria não for revendida, em fevereiro do ano subsequente é informada a posição do estoque após resultado de um exercício (ano trabalhado), é coletada a posição do estoque em trinta e um de dezembro e informado através do Sistema Público de Escrituração Digital (S.P.E.D.), através de um arquivo digital como Escrituração Fiscal Digital (E.F.D.).

A informação do estoque tem um nome na contabilidade, o inventário, hoje na microempresa, para aquelas que já estão enquadradas na escrituração fiscal digital conhecido como (S.P.E.D.) através desta escrituração digital no final do período em trinta e um de dezembro do ano de fechamento na primeira entrega-se da (E.F.D.) no movimento de janeiro é informado neste arquivo do tipo texto é informado o inventário daquele período, é entregue a contabilidade que faz apuração do movimento fiscal mensalmente e no final do ano, o encerramento de toda a movimentação dos produtos demonstrando os estoques neste período do ano contábil, existe o ano civil e o ano contábil, o primeiro tem trezentos e sessenta e cinco dias, e o segundo conforme a atividade em que a empresa se encontra, são trezentos e sessentas dias como relatam Iudícibus e Marion (2009).

A Escrituração Fiscal Digital (E.F.D.), onde se encontra os movimentos fiscais de uma empresa, ela surgiu em 2007 através do Decreto 6022 que é conhecido como Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), fazendo parte do Programa de Aceleração do Governo Federal (PAC 2007-2010), pelo qual se constitui a informatização da relação entre o fisco e o contribuinte, segundo a Receita Federal (2016), o objetivo de ser utilizada a tecnologia da informação para viabilizar a informação de algumas demonstrações contábeis, tais como:

Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do IPI; Registro de Apuração do ICMS; Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP; Registro de Controle de Produção e Estoque (a partir de 01/01/2015 - Ajuste SINIEF CONFAZ nº 18/2013), etc.

Este arquivo digital E.F.D. do SPED Fiscal também contém a apuração dos tributos ICMS (Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação) e o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) é destinado empresas comerciais e industriais na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte.

O projeto do S.P.E.D. está trazendo alguns benefícios na escrituração fiscal, pois inibe o acúmulo da entrega de papéis enquanto material físico a Receita Federal, porém, a sua interligação com o contribuinte ela está bem mais direta, antes uma fiscalização de uma entidade sempre era feito pelo fisco *in loco*, ou seja, o fiscal estaria indo até o endereço da organização para fazer os levantamentos necessários da fiscalização.

Hoje com o SPED a maioria das informações da empresa como livros fiscais de entrada (compras), saída (vendas), apuração de ICMS, IPI, PIS e COFINS, estão sendo gerados por arquivos digitais (E.F.D.), isso inibi a demanda de armazenamento de papel, já que o arquivo digital o substitui, que tem uma velocidade na questão de informação na prestação de contas, ou ainda, maior agilidade na hora de retificar algum arquivo de débito indevido, de acordo com a Receita Federal (2016) a partir da escrituração digital, ficou mais fácil o levantamento do fisco em relação as demonstrações fiscais e contábeis.

E qual o elo entre escrituração fiscal e o teste de observância? A partir do momento em que as informações geradas pelo contribuinte são através de um arquivo eletrônico, a verificação de possíveis erros e inconsistências de procedimento se tornam mais fáceis de serem descobertas, ou seja, em um tempo menor de espaço, inclusive este é um dos objetivos da União, saber como os contribuintes estão declarando suas informações fiscais, e como por consequência notificar o contribuinte quanto à irregularidade, em alguns casos, é sujeito ocorrer a penalidade para o contribuinte. Outro fator que demonstra relevância ao aplicar o teste de observância é saber se há inconsistências da tributação da empresa, caso houver, fazer a correção.

O teste de observância é uma parte do controle interno que também está dentro de um procedimento da auditoria e do planejamento tributário que tem como princípio fazer uma revisão, pesquisa de dados ou documentos a respeito das situações fiscais de algumas

instituições, seja ela pública, privadas ou sem fins lucrativos, com a finalidade de emitir uma opinião dizendo se o que está sendo feito, está ou não de acordo com as normas prevista pela organização, conceito este de Lopes de Sá (2002).

A realização de um planejamento tributário ela tem alguns métodos, subdividindo em algumas etapas, ela pode tanto fazer avaliação de processos, apontar divergências conforme legislação. Mas, falando de planejamento ele é definido por Crepaldi (2004, 74-75), como os direitos e planos da organização e sua responsabilidade quanto à exatidão de seus ativos, eficiência nas operações e o cumprimento das normas administrativas adotadas pela empresa.

Na mesma abordagem, Lopes de Sá (2002), expressa que para se realizar o planejamento é fundamental obedecer alguns princípios: “Existência de um plano organizacional com uma adequada distribuição de responsabilidade; Registros e relatórios; Análise sistemática de conjuntos e subconjuntos de fatos.”.

O autor Almeida (2003), define um pouco mais detalhado como são os tipos de controle interno, estando subdivididos em dois aspectos: os primeiros são controles contábeis que estão caracterizados por: “Sistemas de conferência, aprovação, segregação de funções (pessoas que têm acesso aos registros contábeis não pode custodiar ativos da empresa), controles físicos sobre os ativos”.

Após buscar na literatura brasileira a respeito de como funciona alguns modelos de planejamento para empresas que caracterizam como comércio, dentro dos livros da área tributária percebeu-se que todas as empresas possuem algum tipo de controle interno, o que difere de uma empresa para outra, é a forma como ela faz seus controles, seja ele manual, usando fichas ou informatizado usando sistema gerencial (*software dedicado*) pelo computador, outro detalhe importante é se este controle interno é realmente adequado corretamente para a instituição, segundo Attie (2011, p. 188-196), quando a empresa está usando software dedicado facilita o trabalho de planejamento devido ao fácil acesso em que os sistemas proporcionam.

Para realizar o planejamento está sendo eficiente, existe um método conhecido como testes de observância do controle interno, este teste é um método *in loco*, ou seja, a pessoa que irá aplicar o teste se utiliza de entrevista e questionário para saber como estão às operações e quais impactos estão sendo gerado no âmbito administrativo e fiscal. Almeida (2003, p. 73), expressa o que um teste de observância é capaz de avaliar: “Os testes de observância consistem em o auditor certificar de que o sistema de controle interno levantado é o que realmente está sendo utilizado”.

Os motivos que levam aplicar o teste de observância a uma microempresa, é justamente para saber se a utilização do método do Simples Nacional estão válidos para a empresa estudada. Os tipos de informações podem serem analisadas por este teste de observância segundo Almeida (2003, p. 72), são: “Leitura dos manuais internos da organização e procedimentos, conversa com os funcionários da empresa, inspeção física desde o início da operação (e principalmente, conseguir benefícios amparados pela lei) até o registro no razão geral”.

Baraldi (2010, p. 127), tem um entendimento que para a coleta dos dados ocorrerem de forma eficaz, este autor retrata que tem que haver uma revisão de todos os processos da atividade da entidade, seja ele manual ou no sistema de informação, para um bom resultado o autor exemplifica no método da revisão das tarefas através de uma entrevista.

A entrevista proposta por Baraldi (2010), ela tem a característica de proporcionar análise, observação e inspeção que é um dos elementos desta pesquisa, porém, o foco principal é a relação cadastro dos produtos e se houver inconsistência a correção dos erros, para o cálculo do Simples Nacional também será utilizado o faturamento da empresa no período de doze meses, para a verificação dos produtos também será utilizado como fonte o site da Editora ECONET, que tem a legislação vigente para a verificação das tributações dos produtos através do código da Nomenclatura Comum do Mercosul – N.C.M., esta análise e interpretação da ação que foi realizada é conhecida como técnica conhecida como observância.

Ao utilizar o teste de observância, há alguns elementos que segundo o autor Crepaldi (2004), relata a importância da utilização de um planejamento adequado, e que podem proporcionar mais resultados favoráveis, que nesta pesquisa buscou-se resolver inconsistências de procedimentos divergentes nos produtos, isso gera menores desperdícios de tempo e evita possíveis atuações de fiscalização pela entrega da informação incorreta para a Receita Federal.

Outra forma de realizar os controles internos, são os informatizados que são utilizados por computadores e sistemas de informações, que fazem o controle através da inserção em um banco de dados que concentram senhas, entradas de informações do tipo compras, vendas, contagem de estoque e contas a pagar. Este tipo de controle interno é ágil, a informação é fornecida imediatamente evitando a perca de tempo.

O modelo de entrevista proposto por Lopes de Sá (2002), é semelhante aos demais autores, como o de Almeida, Attie e Baraldi, cada um destes autores demonstram como usar a técnica do teste de observância em uma dinâmica que tem como foco fazer um levantamento minucioso das rotinas da entidade, que nem sempre são atividades simples de serem analisadas

e verificadas, pelo qual se encontram as inconsistências, pois, está sujeito, quem realiza a atividade de inclusão dos produtos no sistema comercial, desconhecer como funciona a legislação vigente. Por fim, a literatura demonstrou a importância do assunto na realização de um planejamento tributário, na próxima seção serão listados a metodologia utilizada e os resultados obtido com a pesquisa.

3 MATERIAIS E MÉTODOS

Neste capítulo serão ilustrados os métodos e as técnicas que foram utilizados para a realização deste trabalho. Como fonte de pesquisa consultada, foram: bibliografia em livros, revistas científicas e alguns sítios da internet como, por exemplo: *Scielo*, *Google*, Receita Federal, sítio acadêmicos que contém um acervo de artigos e teses que proporcionam um estudo direcionado ao planejamento tributário. Através deste estudo de caso, percebeu-se uma melhor compreensão de como realizar um bom planejamento em uma entidade privada, e o reflexo em que a técnica da observância pode contribuir para uma gestão.

A terminologia de planejar neste universo, está delimitada na estrutura do controle interno da I. R. da Silva- ME, uma empresa que comercializa vestuário. No mundo este tipo de comércio está bem distribuído, o Brasil é o quinto maior país no comércio de roupas, segundo o site Brasil Econômico (IG, 2015), mas, dentro da realidade no estado de Mato Grosso, na cidade de Alta Floresta existem cerca de cinquenta e nove empresas que estão na linha de vestuário masculino, feminino e infantil, tendo como fonte a Câmara de Dirigentes Lojistas (C.D.L.), a empresa escolhida para a pesquisa foi a I.R. DA SILVA – ME, por ser uma microempresa do Simples Nacional estando consolidada na cidade de Alta Floresta – MT.

Este trabalho foi realizado no município de Alta Floresta - MT, envolvendo os colaboradores, responsáveis pela administração da empresa, bem como, contador da empresa, para aplicação do teste de observância como forma de planejamento tributário, constatando que este método foi capaz de demonstrar as possíveis inconsistências dos códigos de situações tributárias. Ainda, como objetivo foi: avaliar o regime tributário do Simples Nacional, suas variáveis descritas no objetivo da pesquisa.

Entre os métodos de procedimentos que compõe um trabalho científico, existem alguns tipos de abordagem, sendo eles: método indutivo, dedutível, método hipotético-dedutível e

método dialético, o método escolhido foi: método indutivo. Silva (2003), retrata que o método indutivo, trabalha detalhes particulares para um contexto geral, que neste caso seriam as teorias.

O método indutivo contribui com a possibilidade de verificar constatações particulares e alinha-las com alguns conceitos proposto por autores, surgindo novas constatações através de teste, fazendo com que o pesquisador possa ter um senso crítico durante a aplicação de um teste de verificação, neste caso o teste de observância.

A contribuição deste método é a possibilidade de fazer uma reflexão dentro da teoria de como utilizar o planejamento de forma consistente, aplicando para um caso prático e ainda utilizando uma forma de raciocínio lógico. Logo após a aplicação e constatação da teoria utilizada, há a possibilidade fundamentar uma conclusão, como este método trabalha com a coleta de dados e a análise no banco de dados da empresa.

Somente há uma constatação a partir do momento em que o pesquisador observa o fenômeno estudado e compara a experiência no caso prático, que nesta ocasião foi verificar se o Simples Nacional é o regime tributário mais viável.

Após analisar, será formada uma conclusão, que com a prática, o levantamento foi através de uma entrevista, este método contribuiu para que as informações sejam confrontadas com as teorias do planejamento tributário.

3.1 Área de Estudo

Em uma parte deste Brasil no estado do Mato Grosso, desde a sua fundação, esteve ligado a descobertas de ouro, isso fez com que a capital Cuiabá fosse descoberta por Antônio Pires de Campos, que estava à procura de algumas lendárias Minas dos Martírios, neste período por volta de 1675, às pessoas para sobreviver dependiam de sua estrutura física e a capacidade de vencer os limites do corpo humano para manterem-se vivas, era difícil obter alimentos e água, aos poucos Mato Grosso foi-se povoando surgindo novas cidades ao seu redor, é o que Ferreira (1954, p. 34-39) descreve no princípio da fundação de Cuiabá.

Com a expansão deste estado, o Mato Grosso, passou pelo primeiro e segundo império, em meados de 1822, até que chega período de 1889 conhecidos como período da primeira república, dois anos depois em 1891 se promulgava a Primeira Constituição do Estado do Mato Grosso, neste momento o termo província deu lugar a Estado. Assim, o estado estava crescendo, e ao seu redor, e, por volta de 18 de março de 1979 foi criada a cidade de Alta Floresta pela Lei Estadual 4.157 segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE (2016), por volta de 800 quilômetros da capital Cuiabá, surge à cidade de Alta Floresta, cidade está que a

ocupação dela, foi através de um incentivo do governo federal, que de fato favoreceu a ocupação da Amazônia Mato-Grossense, tendo como papel importante Ariosto da Riva.

Inicialmente Ariosto, adquiriu quatrocentos mil hectares de terras, fundou a INDECO – Integração, Desenvolvimento e Colonização, assim prosperou Alta Floresta com a agricultura, pecuária, indústria, extrativismo mineral e vegetal como também o comércio, no contexto em que Ferreira (1954, p. 54-65, 363-365) relata o crescimento que o município teve.

3.2 Metodologia

No cenário de uma empresa comercial, os procedimentos que são realizados por uma empresa, como por exemplo: a ação de vender (caracteriza o comércio), logo toda empresa de vestuário tem como prática as vendas. Por esta característica, quanto à natureza esta pesquisa é do tipo: aplicada, pois, o pesquisador é movido para fins práticos, e ainda, se classifica como experimental, por validar a tributação e os seus impactos dos processos administrativos em sua estrutura financeira e patrimonial denominado resultado da pesquisa, isto depende de alguns fatores da metodologia para que sua conclusão seja eficaz.

Existem alguns tipos de métodos de abordagem existentes, sendo eles: método indutivo, dedutível, método hipotético-dedutível e método dialético, o método utilizado foi: método indutivo, Lakatos (2001, p. 106), conceitua a seguir: “Método indutivo – cuja aproximação dos fenômenos caminha geralmente para planos cada vez mais abrangentes, indo das constatações mais particulares às leis e teorias (conexão ascendente)”. Este método parte de uma questão particular que dá a condição de chegar a uma conclusão. Quanto aos objetivos este trabalho de conclusão de curso tem como caráter, uma pesquisa do tipo explicativa, e quanto à natureza é uma pesquisa aplicada. É explicativa por estudar fatos relativos ao planejamento tributário, estando classificada como aplicada por gerar conhecimento imediato diante da aplicação do teste de observância para avaliar o regime tributário.

Durante a aplicação de qualquer teoria, existe a classificação dos tipos da pesquisa, quanto a forma de abordagem existem três tipos: exploratória, descritiva e explicativa. Este trabalho é considerado uma pesquisa do tipo qualitativa e explicativa, pois, há uma relação de interpretação de um caso particular com o que estabelece a teoria de Almeida (2003), esta relação ela tem como objetivo esclarecer qual o tipo de informação é relevante para entidade

estudada, esta interpretação é uma característica que aproxima a relação da teoria com a o caso prático.

Quanto aos objetivos tem como caráter uma pesquisa do tipo explicativa, pois tem como avaliação de uma estrutura em que se encontra funcionando, logo havendo inconsistências tende-se a necessidade de justificar as razões dos fatos, ainda na metodologia, como o objetivo geral é checar os impactos de um regime tributário, esta pesquisa se intitula como estudo de caso, que tem como coleta de dados particulares, utilizando o método da entrevista e coleta de informação no banco de dados da empresa, assim caracteriza Silva (2003, p.66).

E quanto à natureza é uma pesquisa aplicada destacando em seu gênero uma pesquisa de campo, realizando a coleta das informações diretamente no local onde acontecem os fenômenos da atividade comercial, foram coletados *in loco*, observando os documentos físicos, registros digitais, informações diárias, estes documentos que serão utilizados, para validar os resultados da pesquisa também é conhecido como documental, assim enfatiza Lakatos (2010, p. 48), sendo documentos retrospectivos e contemporâneos.

Há vários tipos de métodos de procedimento, Lakatos (2009, p.110): “Afirma ter oito tipos, dentre eles: histórico, comparativo, monográfico ou estudo de caso, estatístico, tipológico, funcionalista, estruturalista e etnográfico”. Foi utilizado o método estudo de caso, pesquisa experimental e pesquisa documental, pois o primeiro se caracteriza como um estudo isolado e particular pelo qual foram realizados testes, como por exemplo: o teste de observância, para fazer uma validação de um regime tributário.

Por se tratar de uma avaliação de dados, que neste caso foi coletado através do método de entrevista onde foi realizado uma avaliação da situação tributária, foram realizados cálculos e a viabilidade do atual regime de contabilidade adotado, que é o Simples Nacional, esta pesquisa se encaixa em uma pesquisa experimental também, pois tudo que é realizado como experimento e testes, tem como característica o procedimento experimental. Em se tratando de planejamento tributário verificou-se através de dados (faturamento e o N.C.M.) as informações coletadas no sistema comercial, por este motivo esta pesquisa é classificada como documental, pois houve a necessidade de documentos para apurar os resultados da pesquisa na empresa, como a situação do cadastro da tributação, também conhecido como nomenclatura comum do Mercosul, foi coletado no banco de dados da empresa, caracterizando um pesquisa de documentos, neste levantamento, Silva (2003, p. 61) aponta algumas características da pesquisa documental:

A investigação documental é a realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados, como: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios,

memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfilmes, fotografias, videoclipe, informações em disquete, diários, cartas pessoais, folclore etc.

Foram utilizados tais procedimentos citados, onde se verificou a influência do uso da entrevista proposta por Almeida (2003) na empresa I.R. DA SILVA – ME, caracterizando como uma pesquisa documental pela coleta da informação confrontando resultados com as teorias abordadas.

Os instrumentos estão divididos em duas formas: observação direta intensiva e observação direta extensiva, Lakatos (2001, p.111) faz algumas considerações a respeito destes dois tipos de instrumentos começando pela observação direta intensiva:

Observação – utiliza os sentidos na obtenção de determinados aspectos da realidade. Não consiste apenas em ver e ouvir, mas também em examinar fatos ou fenômenos que se deseja estudar. Pode ser: sistemática, assistemática; participante, não participante; individual, em equipe; na vida real, em laboratório;
Entrevista – é uma conversação efetuada face a face, de maneira metódica; proporciona ao entrevistador, verbalmente, a informação necessária. Tipos: padronizada ou estruturada, despadronizada ou não estruturada, painel.

Para os tipos instrumentos Lakatos (2001, p. 111) menciona como é a observação direta e extensiva:

Questionário – constituído por uma série de perguntas que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do pesquisador;
Formulário – roteiro de perguntas enunciadas pelo entrevistador e preenchidas por ele com as respostas do pesquisado;
Medidas de opinião e atitudes – instrumento de “padronização”, por meio do qual se pode assegurar a equivalência de diferentes opiniões e atitudes, com a finalidade de compará-las;
Testes – instrumentos utilizados com a finalidade de obter dados que permitam medir o rendimento, a frequência a capacidade ou a conduta de indivíduos, de forma quantitativa;
Sociometria – técnica quantitativa que procura explicar as relações pessoais entre indivíduos de um grupo;
Análise de conteúdo – permite a descrição sistemática, objetiva e quantitativa do conteúdo da comunicação;
História de vida – tenta obter dados relativos à “experiência íntima” de alguém que tenha significado importante para o conhecimento do objeto em estudo;
Pesquisa de mercado – é a obtenção de informações sobre o mercado, de maneira organizada e sistemática, tendo em vista ajudar o processo decisivo nas empresas, minimizando a margem de erros.

Esta pesquisa utilizará a observação direta e intensiva, pois tratando de um experimento foram realizados testes fazendo anotações observações para chegar ao resultado da pesquisa, o método utilizado foi a entrevista, a todo o momento estava sendo levantado as informações para conclusão desta pesquisa, é classificada como intensiva por estar em contato diretamente com os colaboradores envolvidos onde foi feita a coleta da informação, que por sua vez aborda duas técnicas para o levantamento de dados no decorrer deste trabalho.

A documentação indireta, que abrange à pesquisa em documentos, bibliografias, revistas científicas que traz melhor fundamentação à pesquisa, aplicando conceitos e procedimentos,

determinando os aspectos para obter a realidade e a observação direta intensiva com a técnica de observação e entrevista, pelo qual foi realizado comparações, conversação proporcionando o levantamento da informação necessária e estruturada para apresentação do resultado deste trabalho de conclusão de curso.

A amostragem está composta de duas formas probabilista e a não probabilista que estão definidas por Silva (2003, p. 75) destaca as características da amostragem probabilística e não probabilística:

Probabilístico (amostragem randômica, sistemática, estratificada e por áreas). São métodos próprios da estatística. São amostragem nas quais a seleção é aleatória, em que cada elemento da população tem uma probabilidade conhecida de integrar a amostra. [Entre os tipos de amostragem probabilística estão divididas em quatro tipos] Probabilística randômica ou aleatória simples [...]; probabilística sistemática [...]; probabilística estratificada e probabilística por área. Julgamento ou não probabilístico (amostragem intencional e por quotas). Possibilita ao pesquisador a escolha de determinado elemento do universo. [Estando classificadas em dois tipos de amostragem não probabilística] Não probabilística intencional é a que escolhe cuidadosamente os casos a serem incluídos na amostra, e produz amostras satisfatórias em relação a suas necessidades. Não probabilística por cotas, por interesse e responsabilidade do pesquisador seleciona-se determinado número de casos para formar a amostra desejada.

O tipo de amostragem utilizado nesta pesquisa, foi adotado a não probabilista intencional, por não usar uma forma aleatória, foi utilizado um critério de escolha cuidadosamente, para se produzir um resultado de amostras satisfatórios, desta maneira este tipo de amostra não acaba recebendo todo tipo de tratamento estatístico, sendo ele um caso particular não tendo como características aleatórias como define Lakatos (2001) e Silva (2003).

Os documentos primários contemporâneos são como, por exemplo: documentos públicos, leis e publicações parlamentares, já os documentos retrospectivos são os diários e autobiografias, mas, como fundamentação só serão utilizados documentos contemporâneos, como descreve Lakatos (2010, p.20), por fim, na próxima seção estará sendo apresentada os resultados e discussão.

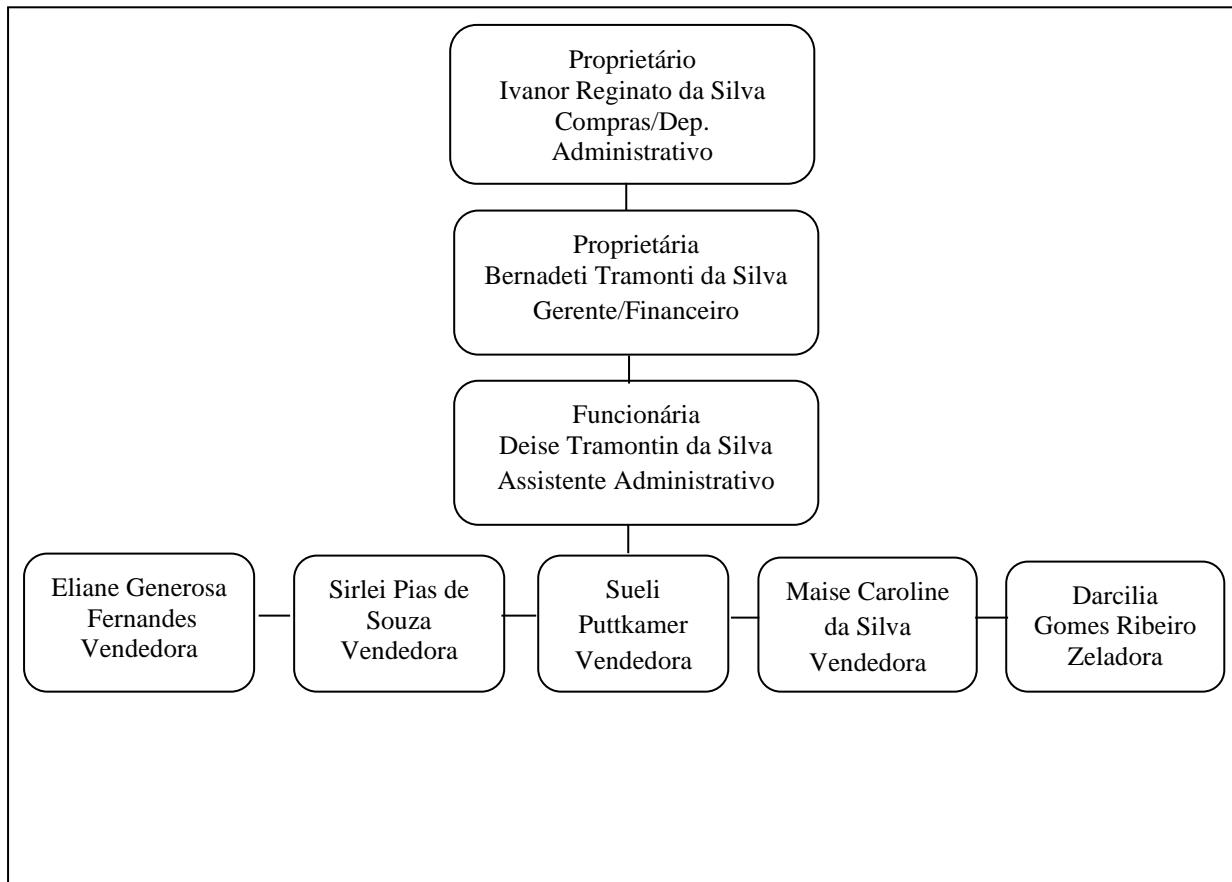
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Antes de iniciar a análise dos resultados, será demonstrado um breve histórico da empresa I. R. da Silva – ME, que se encontra no atual endereço: Rua RI 217, setor industrial em Alta Floresta - MT, que tem por nome fantasia Catarinense, surgiu através de uma confecção de peças íntimas, diante de uma necessidade pessoal, em 1991. Como o mercado era de poucas lojas, com inflações altas, ainda não se existia crediário, era vendas à vista, que eram realizadas

até a casa das pessoas e na feira livre, que era no local do atual teatro (conhecido como Praça do Avião). Após um ano, Ivanor Reginato da Silva e Bernadeti Tramontin da Silva (proprietários da empresa), resolveram abrir um estabelecimento, mesmo com um local de trabalho, se mantiveram vendendo ainda na feira livre e na casa das pessoas durante três anos.

A empresa, não era no mesmo local que é hoje, era na esquina da Rua H-9 no setor industrial, na cidade de Alta Floresta - MT, depois de seis anos, o endereço mudou para o endereço atual citado no início desta seção, pelo qual se permanece por 17 anos no mesmo endereço, totalizando 25 anos de existência. O início do comércio era apenas o Ivanor e a Bernadeti, ambos os proprietários da empresa. Com o crescimento da entidade e após a mudança para o endereço atual houve a necessidade de contratar mais pessoas para auxiliar com todas as atividades da organização.

Hoje a Catarinense, está com sete pessoas no seu quadro de funcionários, que está listado no quadro abaixo a estrutura hierárquica:



Quadro 1 – Estrutura organizacional da empresa I. R. da Silva - ME.

Fonte: ARAÚJO, Eduardo P., BALDUINO, Giovany V., Menin, Francinei. **Entrevista.** Alta Floresta-MT, 2016.

Após a coleta dos dados no sistema de informação e da entrevista realizada, foram organizados os dados do faturamento no período de 12 meses que compreende julho de 2015 a junho de 2016, no decorrer da pesquisa, era para ser realizado a verificação dos três regimes tributários, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, o Lucro Real, acabou sendo excluído dos cálculos pois, a margem de lucro de uma empresa de vestuário ela é superior a 8% do lucro de presunção, em torno de 20% o que se torna inviável o cálculo do Lucro Real, neste caso estudado.

Outro critério utilizando, não foi considerado para efeito dos cálculos, I.P.I e nem o I.C.M.S., ambos regimes não haveria um impacto considerável que houvesse a necessidade de incluí-los. Quanto aos dados no quadro dois, estão demonstrados o faturamento de cada mês iniciando por julho de 2015 e também os cálculos do Pis com 0,65% e Cofins com 3%.

LUCRO PRESUMIDO									
PER	FAT 01	ACUMULADO	PIS 0,65 %	COFINS 3%	TT PIS/COFINS/ISSQN	Aliquota Base calculo	Aliquota Base calculo		
jul/15	R\$ 97.782,77	R\$ 97.782,77	R\$ 635,59	R\$ 2.933,48	R\$ 3.569,07	IRPJ		CSLL	
ago/15	R\$ 120.636,96	R\$ 218.419,73	R\$ 784,14	R\$ 3.619,11	R\$ 4.403,25	comercio	8	comercio	12%
set/15	R\$ 98.005,37	R\$ 316.425,10	R\$ 637,03	R\$ 2.940,16	R\$ 3.577,20	serv hospita	8	serv hospita	12%
out/15	R\$ 107.788,59	R\$ 424.213,69	R\$ 700,63	R\$ 3.233,66	R\$ 3.934,28	serv transp	16	serv transp	12%
nov/15	R\$ 89.285,20	R\$ 513.498,89	R\$ 580,35	R\$ 2.678,56	R\$ 3.258,91	serv gerais	32	serv gerais	32%
dez/15	R\$ 256.804,52	R\$ 770.303,41	R\$ 1.669,23	R\$ 7.704,14	R\$ 9.373,36	NOTA DE		OBSERVAÇÃO	
jan/16	R\$ 62.064,12	R\$ 832.367,53	R\$ 403,42	R\$ 1.861,92	R\$ 2.265,34				
fev/16	R\$ 71.747,28	R\$ 904.114,81	R\$ 466,36	R\$ 2.152,42	R\$ 2.618,78	CPRB DESONERAÇÃO			
mar/16	R\$ 96.270,93	R\$ 1.000.385,74	R\$ 625,76	R\$ 2.888,13	R\$ 3.513,89	SOMENTE OS CNAES			
abr/16	R\$ 103.538,64	R\$ 1.103.924,38	R\$ 673,00	R\$ 3.106,16	R\$ 3.779,16	QUE SÃO OPTANTES			
mai/16	R\$ 137.373,89	R\$ 1.241.298,27	R\$ 892,93	R\$ 4.121,22	R\$ 5.014,15				
jun/16	R\$ 110.544,39	R\$ 1.351.842,66	R\$ 718,54	R\$ 3.316,33	R\$ 4.034,87				
TT	R\$ 1.351.842,66		R\$ 8.786,98	R\$ 40.555,28	R\$ 49.342,26				

Quadro 2 – Cálculo do Pis e Cofins no Lucro Presumido I. R. da Silva - ME.

Fonte: ARAÚJO, Eduardo P., BALDUINO, Giovany V., Menin, Francinei. **Entrevista.** Alta Floresta–MT, 2016.

Observando o quadro 2 temos um acumulado de 49.342,26 de Pis e Cofins que foram gerado nos cálculos dos últimos doze meses. Na sequência está apresentado a apuração do Lucro Presumido no trimestre, o adicional de 10% calculado só será feito se caso valor total fosse ultrapassado os 60.000,00, como não foi ultrapassado, onde será aplicado a alíquota sobre a diferença que superar o valor de 60.000,00, que está demonstrado pelo terceiro quadro:

	BASE TRIM.	BC IR	I. R. 15%	BC CSLL	CSLL 9%	TT IR + CSLL	NOTA DE OBSERVAÇÃO
3º trim15	R\$ 316.425,10	R\$ 25.314,01	R\$ 3.797,10	R\$ 37.971,01	R\$ 3.417,39	R\$ 7.214,49	ADIC DE 10 % SERÁ CALCULADO SE A BASE
4º trim15	R\$ 453.878,31	R\$ 36.310,26	R\$ 5.446,54	R\$ 54.465,40	R\$ 4.901,89	R\$ 10.348,43	DE CALCULO ULTRAPASSAR R\$ 60.000,00 NO
1º trim16	R\$ 230.082,33	R\$ 18.406,59	R\$ 2.760,99	R\$ 27.609,88	R\$ 2.484,89	R\$ 5.245,88	TRIMESTRE, ONDE SERÁ APLICADA A ALÍQUOTA
2º trim16	R\$ 351.456,92	R\$ 28.116,55	R\$ 4.217,48	R\$ 42.174,83	R\$ 3.795,73	R\$ 8.013,22	SOBRE A DIFERENÇA QUE SUPERAR O VALOR
TT	R\$ 1.351.842,66	R\$ 108.147,41	R\$ 16.222,11	R\$ 162.221,12	R\$ 14.599,90	R\$ 30.822,01	DE R\$60.000,00

Quadro 3 – Cálculo Trimestral no Lucro Presumido I. R. da Silva - ME.

Fonte: ARAÚJO, Eduardo P., BALDUINO, Giovany V., Menin, Francinei. **Entrevista.** Alta Floresta-MT, 2016.

Após a realização do cálculo por trimestre, foram realizados os cálculos trabalhistas para saber qual o valor que resultaria no período, ainda dentro do Lucro Presumido, listado pelo quarto quadro:

ENCARGOS SOCIAIS TRABALHISTAS						APURAÇÃO FINAL	
MESES	PRO LABORE	FOLHA PGTO	FGTS 8%	SOMA	IMPOSTO TT	ALIQUOTAS TRABALHISTAS	
ago/15	R\$ 1.980,00	R\$ 10.871,91	R\$ 869,75	R\$ 4.505,94	R\$ 8.075,01	INSS PATRONAL	20,00 %
set/15	R\$ 1.980,00	R\$ 10.542,61	R\$ 843,41	R\$ 4.388,05	R\$ 16.005,80	RAT	2,00 %
out/15	R\$ 1.980,00	R\$ 9.702,38	R\$ 776,19	R\$ 4.087,25	R\$ 7.664,45	TERCEIROS	5,80 %
nov/15	R\$ 1.980,00	R\$ 10.669,26	R\$ 853,54	R\$ 4.433,40	R\$ 8.367,68	INSS	27,80 %
dez/15	R\$ 1.980,00	R\$ 15.587,45	R\$ 1.247,00	R\$ 6.194,11	R\$ 19.801,44	FGTS	8,00 %
jan/16	R\$ 1.980,00	R\$ 10.776,49	R\$ 862,12	R\$ 4.471,78	R\$ 13.845,15	PRO LABORE SOCIOS	
fev/16	R\$ 2.200,00	R\$ 8.092,55	R\$ 647,40	R\$ 3.579,13	R\$ 5.844,47	INSS PATRONAL	20,00 %
mar/16	R\$ 2.200,00	R\$ 12.234,27	R\$ 978,74	R\$ 5.061,87	R\$ 12.926,52	INSS DES. FOLHA	11,00 %
abr/16	R\$ 2.200,00	R\$ 12.011,60	R\$ 960,93	R\$ 4.982,15	R\$ 8.496,04		
mai/16	R\$ 2.200,00	R\$ 16.533,44	R\$ 1.322,68	R\$ 6.600,97	R\$ 10.380,13		
jun/16	R\$ 2.200,00	R\$ 11.401,94	R\$ 912,16	R\$ 4.763,89	R\$ 17.791,26		
jul/16	R\$ 2.200,00	R\$ 11.671,05	R\$ 933,68	R\$ 4.860,24	R\$ 8.895,11		
TT	R\$ 25.080,00	R\$ 140.094,95	R\$ 11.207,60	R\$ 57.928,79	R\$ 138.093,06		

Quadro 4 – Cálculo Trabalhista no Lucro Presumido I. R. da Silva - ME.

Fonte: ARAÚJO, Eduardo P., BALDUINO, Giovany V., Menin, Francinei. **Entrevista.** Alta Floresta-MT, 2016.

Até o quarto quadro ficou exposto o cálculo do Lucro Presumido, na sequência serão apresentados os cálculos do Simples Nacional no quinto quadro:

SIMPLES NACIONAL						
período	fat tribut	acumulado	simples	TOT SIMPLES	ALIQ COMB	
jul/15	R\$ 97.782,77	R\$ 1.220.254,31	R\$ 5.456,28	R\$ 5.456,28	5,58	
ago/15	R\$ 120.636,96	R\$ 1.318.037,08	R\$ 6.731,54	R\$ 6.731,54	5,58	
set/15	R\$ 98.005,37	R\$ 1.333.732,90	R\$ 5.468,70	R\$ 5.468,70	5,58	
out/15	R\$ 107.788,59	R\$ 1.303.998,94	R\$ 6.014,60	R\$ 6.014,60	5,58	
nov/15	R\$ 89.285,20	R\$ 1.318.627,52	R\$ 4.982,11	R\$ 4.982,11	5,58	
dez/15	R\$ 256.804,52	R\$ 1.300.616,46	R\$ 14.329,69	R\$ 14.329,69	5,58	
jan/16	R\$ 62.064,12	R\$ 1.318.429,64	R\$ 3.463,18	R\$ 3.463,18	5,58	
fev/16	R\$ 71.747,28	R\$ 1.320.378,24	R\$ 4.003,50	R\$ 4.003,50	5,58	
mar/16	R\$ 96.270,93	R\$ 1.321.622,06	R\$ 5.371,92	R\$ 5.371,92	5,58	
abr/16	R\$ 103.538,64	R\$ 1.334.015,03	R\$ 5.777,46	R\$ 5.777,46	5,58	
mai/16	R\$ 137.373,89	R\$ 1.355.668,22	R\$ 7.665,46	R\$ 7.665,46	5,58	
jun/16	R\$ 110.544,39	R\$ 1.330.706,32	R\$ 6.168,38	R\$ 6.168,38	5,58	
SOMA	R\$ 1.351.842,66		R\$ 75.432,82	R\$ 75.432,82		

Quadro 5 – Cálculo no Simples Nacional I. R. da Silva - ME.

Fonte: ARAÚJO, Eduardo P., BALDUINO, Giovany V., Menin, Francinei. **Entrevista**. Alta Floresta-MT, 2016.

No próximo serão apresentados os cálculos Trabalhistas no regime do Simples, ilustrado pelo sexto quadro:

ENCARGOS SOCIAIS TRABALHISTAS						
MESES	PROLABORE	FOLHA	FGTS func.	INSS PRO LABORE	SOMA	TOTAL IMPOSTO
ago/15	R\$ 1.980,00	R\$ 10.871,91	R\$ 869,75	R\$ 217,80	R\$ 1.087,55	R\$ 6.543,83
set/15	R\$ 1.980,00	R\$ 10.542,61	R\$ 843,41	R\$ 217,80	R\$ 1.061,21	R\$ 7.792,75
out/15	R\$ 1.980,00	R\$ 9.702,38	R\$ 776,19	R\$ 217,80	R\$ 993,99	R\$ 6.462,69
nov/15	R\$ 1.980,00	R\$ 10.669,26	R\$ 853,54	R\$ 217,80	R\$ 1.071,34	R\$ 7.085,94
dez/15	R\$ 1.980,00	R\$ 15.587,45	R\$ 1.247,00	R\$ 217,80	R\$ 1.464,80	R\$ 6.446,91
jan/16	R\$ 1.980,00	R\$ 10.776,49	R\$ 862,12	R\$ 217,80	R\$ 1.079,92	R\$ 15.409,61
fev/16	R\$ 2.200,00	R\$ 8.092,55	R\$ 647,40	R\$ 242,00	R\$ 889,40	R\$ 4.352,58
mar/16	R\$ 2.200,00	R\$ 12.234,27	R\$ 978,74	R\$ 242,00	R\$ 1.220,74	R\$ 5.224,24
abr/16	R\$ 2.200,00	R\$ 12.011,60	R\$ 978,74	R\$ 242,00	R\$ 1.220,74	R\$ 6.592,66
mai/16	R\$ 2.200,00	R\$ 16.533,44	R\$ 960,93	R\$ 242,00	R\$ 1.202,93	R\$ 6.980,38
jun/16	R\$ 2.200,00	R\$ 11.401,94	R\$ 1.322,68	R\$ 242,00	R\$ 1.564,68	R\$ 9.230,14
jul/16	R\$ 2.200,00	R\$ 11.671,05	R\$ 933,68	R\$ 242,00	R\$ 1.175,68	R\$ 7.344,06
SOMA	R\$ 25.080,00	R\$ 140.094,95	R\$ 11.274,18	R\$ 2.758,80	R\$ 14.032,98	R\$ 89.465,80

Quadro 6 – Cálculo Trabalhista no Simples Nacional I. R. da Silva - ME.

Fonte: ARAÚJO, Eduardo P., BALDUINO, Giovany V., Menin, Francinei. **Entrevista**. Alta Floresta-MT, 2016.

Após o sexto quadro, será apresentado o quadro conclusivo que é o sétimo a respeito da validação do regime tributário e algumas considerações do sétimo quadro:

MESES	IMPOSTOS LUCRO PRESUMIDO	IMPOSTOS SIMPLES NACIONAL
ago/15	8.075,01	6.543,83
set/15	16.005,80	7.792,75
out/15	7.664,45	6.462,69
nov/15	8.367,68	7.085,94
dez/15	19.801,44	6.446,91
jan/16	13.845,15	15.409,61
fev/16	5.844,47	4.352,58
mar/16	12.926,52	5.224,24
abr/16	8.496,04	6.592,66
mai/16	10.380,13	6.980,38
jun/16	17.791,26	9.230,14
jul/16	8.895,11	7.344,06
SOMA	138.093,06	89.465,80
Diferença	48.627,26	

Quadro 7 – Cálculo Comparativo Simples versus Lucro Presumido I. R. da Silva - ME.

Fonte: ARAÚJO, Eduardo P., BALDUINO, Giovany V., Menin, Francinei. **Entrevista.** Alta Floresta–MT, 2016.

Nesta verificação do regime tributário, com o comparativo do quadro sete, fica evidente, que o regime tributário do Simples Nacional é o mais viável conforme a demonstração dos cálculo o que confirma o objetivo principal deste artigo, validou o regime tributário utilizado pela empresa, constatando como viável. Destacou ainda que a técnica do teste de observância criado por Almeida (2003) tem o intuito de constatar tais validação através de uma análise profunda, estudando o caso detalhadamente, que foram demonstrados com os cálculos dos quadros 2 ao 7. Em outros termos o autor Oliveira et al. (2003, p. 435) menciona a importância de avaliar o regime tributário:

[...] obter, informações sobre as atividades e principais operações realizadas pela empresa, visando principalmente enquadrar a empresa segundo o ramo de negócio, o mercado de atuação, as transações comerciais mais importantes e relevantes, a classificação da empresa segundo a concorrência e demais informações julgadas necessárias para o correto enquadramento fiscal da atividade da empresa [...]

O autor demonstra que mesmo que a empresa já esteja consolidada em tempo de existência é importante estar verificando se aquele regime tributário utilizado ainda está sendo válido para atividade exercida, então o objetivo específico A está confirmado diante dos cálculos apresentados, o Simples Nacional é a melhor opção de regime tributário para a empresa I. R. da Silva – ME no período dos últimos doze meses.

Entre os demais objetivos desta pesquisa destacou-se em saber se as Nomenclaturas Comum do Mercosul também conhecido como N.C.M., está pesquisa buscou saber se os produtos estavam configurados adequadamente, conforme o que determina a classificação de cada produto no sistema de informação, este é o objetivo específico B, e na sequencia, caso fosse encontrados produtos com o seu cadastros, no sistema comercial que a empresa utiliza, com as configurações do Pis e Cofins de forma inconsistente, o objetivo C foi propor as devidas correções, de acordo com o N.C.M utilizado. Com base na informações dos N.C.M. que se encontram no sistema comercial, foi utilizado a técnica de observância para fazer uma análise.

A análise aconteceu da seguinte maneira: através do banco de dados do sistema comercial, foram listados todos produtos cadastrados no sistema comercial, e na sequência foram separados todos os N.C.M existentes, os N.C.M. que estavam repetidos foram desconsiderados. No quadro 8, demonstrou como a classificação ocorreu nos produtos, através dos N.C.M. encontrados:

Código	Situação Tributário - CST	Tipo do Pis/Cofins	Quantidades	Porcentagem %
1	Tributado		328	84,75
4	Monofásico		6	1,55
5	Substituição		1	0,26
6	Zero		10	2,58
9	Suspensão		42	10,85
	Total		387	100

Quadro 8 – Classificação dos N.C.M. I. R. da Silva - ME.

Fonte: ARAÚJO, Eduardo P., BALDUINO, Giovany V., Menin, Francinei. **Entrevista.** Alta Floresta–MT, 2016.

Conforme o quadro oitavo, foram encontrados 387 N.C.M diferentes no banco de dados da empresa I.R. da Silva – ME, considerando que no Simples Nacional, o único tipo de N.C.M que é retirado da base de cálculo na hora de calcular o Simples é o Monofásico que corresponde ao percentual 1,55%, ou seja, todos os demais produtos são tributados. A classificação dos produtos ocorreu através dos N.C.M, utilizou-se o site da Editora ECONET, que é um sítio <http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=inicial.php> que é privado, onde encontrou-se as informações a respeito de tributação e planejamento tributário, no âmbito municipal, estadual e federal. O nono quadro está um exemplo de como foi utilizado o sítio, para identificar as situações tributárias de cada N.C.M. para classificar o Pis e o Cofins com um exemplo de N.C.M.:33042010 que foi encontrado no banco de dados da empresa I. R. da Silva - ME:

Este sistema de Busca tem por objeto identificar possíveis Beneficiários de PIS / COFINS de acordo com o NCM, identificando o local na legislação onde consta a NCM que foi digitada. A aplicação do benefício dependerá da análise detalhada do dispositivo legal que o sistema fornece como resposta.

Retorno da Pesquisa:

NCM:	Descrição:
3304.20.10	Produtos de beleza ou de maquilagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluídas as preparações anti-solares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros. -Produtos de maquilagem para os olhos Sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel

Aliquota:
INCIDÊNCIA MONOFÁSICA

Condição:
Para o Fabricante e Importador alíquota 2,2% PIS e 10,3% COFINS, conforme alínea b, inciso I, art. 1º da Lei nº 10.147/2000. As pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador terão alíquota zero de PIS/COFINS, conforme art. 2º da Lei nº 10.147/2000.

Código da Situação Tributária - CST (Instrução Normativa RFB N° 1.009/2010), na operação mencionada:
02- Operação Tributável com Alíquota Diferenciada, indicado para a operação de venda do fabricante ou importador. 04- Operação Tributável Monofásica - Revenda a Alíquota Zero, indicado para o revendedor no atacado ou varejo.

Quadro 9 – Classificação dos N.C.M. I. R. da Silva - ME.

Fonte: Editora ECONET. Alta Floresta–MT, 2016.

Após a verificação dos 387 N.C.M. no site da Editora ECONET, chegou-se à conclusão de que os códigos de situações tributárias dos produtos, apenas 1,55% estavam com a situação da tributação estavam incorretos, o maior detalhe destes produtos é que a empresa já não os comercializas mais, sendo estes produtos do tipo cosméticos, que são monofásicos, que são excluídos do cálculo do Simples Nacional, ou seja dos 387 N.C.M encontrados o resultado de 98,45 que correspondem ao total restante dos N.C.M todos eles farão parte do cálculo do Simples, apenas os seis N.C.M do tipo Monofásico não farão parte do cálculo.

O resultado desta classificação se caracteriza um tipo de um planejamento tributário, pois se a empresa tivesse um número de N.C.M expressivo e fosse removido do cálculo do Simples logo a empresa estaria pagando um valor menor de imposto. Um detalhe importante com a configuração de tais N.C.M. caso, a empresa I.R. da Silva – ME volte a vender os produtos que são monofásicos, os produtos já estão devidamente configurados no sistema comercial da empresa, estando assim apta a fazer a exclusão do cálculo do Simples de tais produtos, logo a escrituração fiscal digital estaria sendo informado a Receita Federal corretamente.

Conclui-se que o objetivo específico B, que é aplicar o teste de observância e verificar se haveria alguma inconsistência na configuração do cadastro do Pis e Cofins se confirma pois, antes mesmo da pesquisa ser realizada os Códigos da Situações Tributárias – C.S.T. não estavam informados corretamente, confirmando o objetivo específico B, neste contexto o autor Almeida (2003, p. 63), demonstra a importância de se fazer um planejamento tributário para obter dados consistentes nas rotinas do controle interno da empresa:

O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. Os dois primeiros objetivos representam controles contábeis e o último, controles administrativos.

É importante ressaltar no momento em que as informações estão situadas eletronicamente, é imprescindível que, quanto mais consistência existir na contabilidade é mais fácil de realizar planejamento tributário e usufruir de meios lícitos para se beneficiar dentro de uma gestão privada. Como de fato foi confirmado o objetivo específico B, de existir inconsistência nas configurações dos Códigos de Situações Tributários, foram organizados todos os demais códigos de N.C.M. existente e configurados as situações do Pis e Cofins monofásicos no sistema comercial da empresa estudada, a qualquer momento ela pode voltar a

vender seus produtos que estão classificados como monofásicos que ela estará apta para a exclusão do cálculo do Simples de tais produtos.

Após a classificação fica evidente que o objetivo específico C, também se confirma como positivo ou seja o objetivo foi atingido, pois os produtos que estão no sistema comercial da empresa estão de acordo com a legislação vigente do Pis e Cofins, tendo como fonte a Editora ECONET que é um sitio especializado em planejamento tributário com a Legislação Nacional vigente.

Por fim, vale ressaltar que por ser um campo extenso a do planejamento tributário, existe muito material que trata a respeito desta área em várias concepções, como por exemplo, se o pesquisador não tiver afinidade com determinada área é bem fácil de achar outros campos dentro do planejamento tributário. A próxima seção são as considerações finais desta pesquisa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O planejamento tributário evoluiu muito desde a sua origem, o acesso a informação possibilitou a facilidade com mais fontes de consulta e recursos novos, como a escrituração digital eletrônica (S.P.E.D.) onde as conferências de alguns métodos contábeis passam por conferências eletrônicas, como por exemplo: o Pis e Cofins entre outras partes da contabilidade estão sendo online pela internet controlado pela Secretaria de Fazendo do Estado do Mato Grosso (SEFAZ).

Com a nota fiscal eletrônica, tornou-se necessário existir um controle criterioso, pois, quando há um procedimento errado, a entidade fica passível de atuação. O poder público (Receita Federal) tem em seu banco de dados toda a informação necessária da entidade via arquivo eletrônico que é entregue através do Sistema Público de Escrituração Digital (S.P.E.D.), não mais necessitando ir até a localização da empresa para saber o que de fato ocorreu nos fatos contábeis.

Para um planejamento tributário tornar-se eficiente, é considerável que a empresa disponha de supervisão e processos padrões, para gerar informação mais consistente e um profissional capacitado na legislação vigente. Diante desta necessidade, houve a aplicação do teste de observância para avaliar o regime tributário da I. R. da Silva-ME, surgindo esta pesquisa.

No que diz a respeito aos objetivos desta pesquisa, todos foram cumpridos, pela técnica do teste de observância. A respeito do regime tributário que a empresa utiliza, o Simples

Nacional conforme demonstrado através dos comparativo do Simples e Lucro Presumido, a pesquisa demonstrou que o Simples Nacional é o regime mais adequado, levando em consideração os últimos doze meses utilizados para a realização dos cálculos.

Entre outros detalhes avaliados foram encontrados inconsistências na Nomenclatura Comum do Mercosul (N. C. M.), que geram influências no registro do Pis e Cofins que é informado mensalmente pela escrituração digital. Tais produtos com as inconsistência já não são mais comercializados pela empresa, que estão na condição de produtos com a tributação Monofásico e que de todos os produtos verificados, correspondem a 1,55% de todos os produtos em uma escala total de 387 itens que constam no banco de dados da empresa, que já não são mais comercializados.

A pesquisa também conseguiu demonstrar que 98,45%, estão com a tributação corretamente informada, ou seja os produtos estão com seus códigos de situações tributário informados corretamente, de um universo de 387 itens que foram classificados. A tributação dos produtos que correspondem ao 1,55% foram todas corrigidas conforme a legislação vigente e aplicado ao banco de dados da empresa. Se a I. R. da Silva – ME resolver comercializar novamente tais produtos, a empresa estará com seus cadastros corretamente.

De fato, o teste de observância originou o resultado obtido pela pesquisa, que foi validar se o regime tributário do Simples Nacional, é viável, e seus impactos, de fato confirmado pelo resultado desta pesquisa. O resultado foi satisfatório devido evidenciar algumas inconsistências de situações tributárias do Pis e do Cofins com base na Nomenclatura Comum do Mercosul, e ainda como resultado positivo foi a adequação das configurações de tais produtos no sistema comercial da empresa, caso, futuramente a empresa desejar voltar a comercializar tais produtos, estará com os seus produtos configurados corretamente como Monofásico, evitando assim possíveis problemas, demonstrando assim todos os objetivos cumpridos e confirmados neste trabalho.

Por fim relatamos que este trabalho de conclusão de curso, não foi um mero trabalho, o objetivo foi buscar algo prático dentro do Planejamento Tributário pelo qual fossem aplicadas as teorias estudadas durante o período da especialização. Em alguns momentos, dificuldades surgiram, sendo preciso buscarmos alternativas para construir o conhecimento almejado e assim alcançarmos o objetivo de recebermos os títulos de especialista em Planejamento Tributário.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2011.

BARALDI, Paulo. **Gerenciamento de riscos empresariais: a gestão de oportunidades, a avaliação de riscos e a criação de controles internos nas decisões empresariais**. 3 ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 3 ed. – São Paulo: Atlas, 2004.

E-AUDITORIA. E-Auditoria empresa especialista em auditoria. Disponível em:<<http://www.eauditoria.com.br/desc-coluna.php?cod=982>. Acesso em 10 jul. 2016.

EDITORAS ECONET. Disponível em:<<http://www.econeteditora.com.br/index.asp?url=inicia>
FERREIRA, João Carlos Vicente, 1954. **Mato Grosso e eus municípios**. João Carlos Vicente Ferreira.- Cuiabá: Secretaria do Estado da Educação, 2001.

GOVERNO FEDERAL DA PARAÍBA. Sped fiscal / escrituração fiscal digital-efd. Disponível em:<http://www.receita.pb.gov.br/idxserv_spes_nocoesgerais.php

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. História da cidade de Alta Floresta. Disponível em: <<http://www.cidades.ibge.gov.br/painel/historico.php?lang=&codmun=510025&search=mato-grosso|alta-floresta|infograficos:-historico>

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade comercial: atualizado conforme Lei nº 11.638/07 e Lei nº 11941/09**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
l.php>. Acesso em 09 jun. 2016.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. – 2 ed. rev. e ampliada São Paulo: Saraiva, 2008.

OLIVEIRA, Luís Martins D. et al. **Manual de contabilidade tributária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, Luiz Martins de; PEREZ JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. – 3 ed. – São Paulo: Atlas, 2005.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimento**. São Paulo: Atlas, 1995.

PORTAL DA CLASSE CONTÁBIL. Disponível em:<<http://www.classecontabil.com.br/consultoria/ver/113788/>

PRESIDENCIA DA REPÚBLICA CASA CIVIL. Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2013/Lei/L12873.htm

RECEITA FEDERAL. A Classificação Nacional de Atividades Econômicas-Fiscal (CNAE-FISCAL). Disponível em:<http://www.receita.fazenda.gov.br/GuiaContribuinte/CNAE_Fiscal.htm>. Acesso em 07 jun. 2016.

RECEITA FEDERAL. Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm>>. Acesso em 29 jul. 2014.

RECEITA FEDERAL. Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007. Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Resolucao/2007/CGSN/Resol10.htm>>. Acesso em 29 jun. 2016.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria** / A. Lopes de Sá. – 10. ed. – São Paulo: Atlas, 2002.

SILVA, Adelphino Teixeira da. **Administração e controle**. 10.ed., ver. e ampl. São Paulo: Atlas, 1997.