

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E
CIÊNCIAS ECONÔMICAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PESQUISAS EM CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA E PLANEJAMENTO
TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA

ORIENTANDA: RENATA ELISA DE SOUZA ESTEVES

ORIENTADOR: PROFº. MS. LÚCIO DE SOUZA MACHADO

GOIÂNIA

2013



Universidade Federal de Goiás
Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação
Sistema de Bibliotecas - Biblioteca Central
Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia
Campus Samambaia - Caixa Postal 411 74001-970 Goiânia-GO
Fone (62) 3521-1183. Fax (62) 3521-1396

**TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR AS MONOGRAFIAS
ELETRÔNICAS NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DE MONOGRAFIAS DA UFG - RIUFG**

1. Identificação do material bibliográfico monografia:

☒ Graduação ☐ Especialização

2. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso

Autor (a):	Renata Elisa de Souza Esteves
E-mail:	renata_elisa@yahoo.com.br
Seu e-mail pode ser disponibilizado na página?	☐ Sim ☒ Não
Título:	Pesquisas em Contabilidade Tributária e Planejamento Tributário: uma análise bibliométrica
Palavras-chave:	Contabilidade Tributária. Planejamento Tributário. Lei de Lotka. Perfil dos pesquisadores. Congressos brasileiros.
Título em outra língua:	Research Tax Accounting and Tax Planning: a bibliometric analysis
Palavras-chave em outra língua:	Tax Accounting. Tax Planning. Lotka's Law. Profile of researchers. Brazilian Congress.
Data defesa: (dd/mm/aaaa)	18 de fevereiro de 2012
Graduação/Curso Especialização:	Ciências Contábeis
Orientador (a):	Ms. Lúcio de Souza Machado

DECLARAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO NÃO-EXCLUSIVA

O referido autor:

a) Declara que o documento em questão é seu trabalho original, e que detém prerrogativa de conceder os direitos contidos nesta licença. Declara também que a entrega do documento não infringe, tanto quanto lhe é possível saber, os direitos de qualquer outra pessoa ou entidade.

b) Se o documento em questão contém material do qual não detém os direitos de autor, declara que obteve autorização do detentor dos direitos de autor para conceder à Universidade Federal de Goiás os direitos requeridos por esta licença, e que esse material cujos direitos são de terceiros está claramente identificado e reconhecido no texto ou conteúdo do documento em questão.

TERMO DE AUTORIZAÇÃO

Na qualidade de titular dos direitos do autor do conteúdo supracitado, autorizo a Biblioteca Central da Universidade Federal de Goiás a disponibilizar a obra, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional de Monografias da UFG (RIUFG), sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei nº 9610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou download, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data, sob as seguintes condições:

Permitir uso comercial de sua obra? () Sim (x) Não

Permitir modificações em sua obra?

() Sim

() Sim, contando que outros compartilhem pela mesma licença.

(x) Não

A obra continua protegida por Direito Autoral e/ou por outras leis aplicáveis. Qualquer uso da obra que não o autorizado sob esta licença ou pela legislação autoral é proibido.

Local e data

Goiânia, 05 de março de 2013
Renata Elisa de Souza Esteves
Assinatura do Autor e/ou Detentor dos Direitos Autorais

RENATA ELISA DE SOUZA ESTEVES

**PESQUISAS EM CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA E PLANEJAMENTO
TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA**

Monografia apresentada à disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso II, da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas – FACE, curso de bacharel em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Goiás – UFG.

Orientador: Profº. Ms. Lúcio de Souza Machado

GOIÂNIA

2013

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
GPT/BC/UFG

E799p Esteves, Renata Elisa de Souza.
Pesquisas em contabilidade tributária e planejamento tributário [manuscrito] : uma análise bibliométrica / Renata Elisa de Souza Esteves. - 2013.
59 f. : il., tabs.

Orientador: Prof. Ms. Lúcio de Souza Machado.
Monografia (Graduação) – Universidade Federal de Goiás, Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas, 2013.
Bibliografia.
Inclui lista de abreviaturas.

1. Contabilidade tributária. 2. Planejamento tributário. 3. Lotka, Lei de. I. Título.

CDU: 657:336.22



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, ECONOMIA E CIÊNCIAS CONTÁBEIS –
FACE

RENATA ELISA DE SOUZA ESTEVES

**PESQUISAS EM CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA E PLANEJAMENTO
TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA**

Monografia de Trabalho de Conclusão de Curso submetida à banca examinadora e designada como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca Examinadora:

Prof. Ms. Lúcio de Souza Machado

(Orientador)

Profª. Ms. Michele Rílany Rodrigues Machado

Prof. Ms. Ednei Moraes Pereira

Julgada em Goiânia, 18 de fevereiro de 2013.

“O sucesso nasce do querer, da determinação e persistência em se chegar a um objetivo. Mesmo não atingindo o alvo, quem busca e vence obstáculos, no mínimo fará coisas admiráveis.”

José de Alencar (1829 – 1877)

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo central o de analisar se nos principais congressos brasileiros de Contabilidade e Administração, nos anos de 2007 a 2012, existiu uma quantidade significativa de artigos apresentados com a temática Contabilidade Tributária e Planejamento Tributário. Além disso, visou mapear o perfil dos pesquisadores que apresentam os trabalhos com a referida temática, analisando a titulação acadêmica, instituição de ensino de vinculação, principais temas trabalhados e produtividade, esta última sob os fundamentos da Lei de Lotka. O levantamento de dados foi todo trabalhado a partir de informações retiradas dos sites eletrônicos de cada congresso, através dos anais dos eventos. Os dados referentes aos artigos e pesquisadores foram organizados ano a ano e separados por evento, o que facilitou o entendimento das tendências de cada congresso analisado. A pesquisa revelou que o número de artigos apresentados ainda é bem pequeno comparado ao montante apresentado e importância e relevância do tema no cenário brasileiro. Além disso, o estudo demonstrou que a variedade de pesquisadores apresentando trabalhos vem crescendo, uma vez que o índice encontrado foi superior ao Padrão Lotka, o que tende a enriquecer cada vez mais as produções acadêmicas no Brasil.

Palavras-chave: Contabilidade Tributária. Planejamento Tributário. Lei de Lotka. Perfil dos pesquisadores. Congressos brasileiros.

ABSTRACT

This study aimed to analyze whether in major Brazilian Congress of Accounting and Administration, in the years 2007 to 2012, there was a significant amount of papers presented themed Tax Accounting and Tax Planning. Furthermore, aimed to map the profile of the researchers presenting the work with that theme, analyzing the academic degree, School Binding, major themes worked and productivity, the latter under the fundamentals of Lotka's Law. The survey data was all worked from information taken from electronic sites of each Congress, through the annals of events. The data relating to articles and researchers have been organized every year and separated by event, which facilitated the understanding of the trends discussed at the congress. The survey revealed that the number of papers presented is still very small compared to the amount shown and the importance and relevance of the topic in the Brazilian scenario. Moreover, the study demonstrated that a variety of investigators showing works has been increasing, since the index was found to be superior to standard Lotka, which tends to increasingly enhance the academic productions in Brazil.

Key words: Tax Accounting. Tax Planning. Lotka's Law. Profile of researchers. Brazilian Congress.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições Das Micro e Pequenas empresas

FISCO – Autoridade Fazendária

BNDE – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico

ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

PIS – Programa de Integração Social

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

IRPJ – Imposto de Renda - Pessoa Jurídica

CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

NF-e – Nota Fiscal Eletrônica

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

RFB – Receita Federal do Brasil

SEFAZ – Secretária da Fazenda

USP – CCC – Congresso USP de Controladoria e finanças

USP – CIC – Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade

PHD – Philosophical Doctor

USP – Universidade de São Paulo

UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina

UFV – *Universidade Federal de Viçosa*

UFC – Universidade Federal do Ceará

MACKENZIE – Universidade Presbiteriana Mackenzie

UFU – Universidade Federal de Uberlândia

UFRJ – Universidade Federal do Rio de Janeiro

AnpCont – Associação Nacional do Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis

AdCont – Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis

SemeAd – Seminário Internacional de Educação a Distância

EnANPAD – Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração

SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

SÚMARIO

1. PROBLEMATIZAÇÃO E JUSTIFICATIVA.....	09
1.1 Objetivos.....	11
1.1.1 Geral.....	12
1.1.2 Específicos.....	12
2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA E CONCEITUAÇÃO DA CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	13
2.1 Surgimento e evolução da legislação tributária.....	13
2.2 Contabilidade Tributária.....	15
2.2.1 Simples Nacional	15
2.2.2 Lucro Presumido.....	17
2.2.3 Lucro Real.....	18
2.2.4 Lucro Arbitrado.....	19
2.3 Principais tributos brasileiros.....	20
2.4 Sonegação de Impostos e Elisão Fiscal.....	23
2.5 Planejamento Tributário.....	25
2.6 Sistema Público de Escrituração Digital da Receita Federal – SPED e NF – e ..	27
3. METODOLOGIA.....	30
3.1 Classificação da pesquisa.....	31
3.2 Amostra.....	31
3.3 Coleta e tratamento dos dados.....	34
3.4 Bibliometria	35
3.4.1 Origem e conceito.....	35
3.4.2 Leis da Bibliometria.....	35

3.4.3 Padrão de Lotka	36
4. ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS.....	38
4.1 Quantitativo de artigos nos congressos pesquisados.....	38
4.2 Análise dos principais temas debatidos.....	39
4.3 Perfil dos pesquisadores.....	40
4.3.1 Titulação acadêmica.....	40
4.3.2 Instituição de ensino.....	42
4.3.3 Produtividade dos pesquisadores.....	43
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	49
REFERÊNCIAS.....	51

1. PROBLEMATIZAÇÃO E JUSTIFICATIVA

O estudo e, conseqüentemente, o ensino da Contabilidade brasileira vem evoluindo assim como as necessidades do mercado. O contabilista exerce um papel de grande relevância no que se refere à informação, bem considerado muito importante no mundo dos negócios e que serve de base para todas as decisões de uma empresa. De fato, é esta a função do profissional contábil, fornecer aos usuários da contabilidade informações de acordo com suas necessidades (MARTINS *et al.*, 1997).

Sendo assim, o relacionamento entre a Contabilidade, e outras áreas do conhecimento, tem como objetivo aumentar a amplitude dos conhecimentos do profissional contábil. Dentre as diversas atividades do contador, produzir e gerenciar informações aos usuários são consideradas tarefas básicas, não devendo se limitar apenas a atender as exigências do FISCO (IUDÍCIBUS; MARION, 2002).

Como ramificação importante da Contabilidade, a Tributária está, atualmente, em grande destaque. Isto porque as empresas, sejam elas de qualquer ramo ou atividade, estão buscando cada vez mais a lucratividade. Com os recursos de economia escassos no que tange ao custo de produção ou despesas operacionais, o pagamento de tributos e a diminuição do valor dos mesmos quando se há um bom planejamento, vem à tona.

De acordo com Fabretti (2005, p.29), a Contabilidade Tributária “como ramo da contabilidade, deve demonstrar a situação do patrimônio e o resultado do exercício, de forma clara e precisa”, objetivando apurar o resultado econômico de maneira exata. Além disso, é o ramo especializado da Contabilidade que tem como objetivo o de aplicar, na prática, os princípios e normas básicas da legislação tributária.

Em uma pesquisa em artigos acadêmicos relacionados ao tema de Direito Tributário, utilizando ou não o método da Bibliometria, foi encontrado os seguintes autores e obras: Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007) trataram sobre o perfil das pesquisas tanto em Contabilidade quanto em controle gerencial, ambas relacionadas a Contabilidade de Custos nos EnANPADs de 1998 a 2003; Faro e Silva (2008) fizeram um estudo bibliométrico para mapear a produção acadêmica de Contabilidade Gerencial de 1997 à 2007 nos principais periódicos internacionais,

segundo o modelo de Shields (1997); Gomes *et al.* (2007) trouxe um estudo sobre a produção acadêmica em Contabilidade nos congressos USP de iniciação científica; Ensslin e Silva (2008) fizeram uma investigação acerca dos artigos publicados nos congressos da USP e UFSC.

Portanto, há pesquisas que tratam de análise do perfil dos artigos em congressos, autores, produção acadêmica, mas nenhum deles traz uma pesquisa específica sobre o tema aqui proposto.

Tornar um tema um problema é para Martins e Theóphilo (2009, p. 5): “[...] formular com clareza e precisão um problema concreto a ser estudado.” E o questionamento da pesquisa, segundo os mesmos autores “[...] poderá ser expresso, preferencialmente, em forma interrogativa, buscando relacionamento entre variáveis”.

Neste sentido, esta pesquisa tem como intuito o de avaliar se a impressão de que são poucos artigos acerca de Contabilidade Tributária e Planejamento Tributário nos congressos brasileiros é, realmente, verdade e também identificar quem são os estudiosos desta área específica, destacando a instituição da qual fazem parte e a sua produtividade acadêmica.

Para tanto, tem-se o seguinte questionamento como foco central de pesquisa: Observam-se estudos e debates frequentes na área de Contabilidade Tributária e Planejamento Tributário nos principais eventos científicos da área contábil e de Administração no Brasil?

Para Martins e Theóphilo (2009) o importante em um projeto de pesquisa é responder a uma questão, por escrito, com coesão, clareza e objetividade. A questão é: Por que fazer a pesquisa? Ainda sobre o referido questionamento, os citados autores destacam que é preciso descrever desde os antecedentes do problema e a relevância do estudo do tema proposto, até a argumentação sobre a importância dos possíveis achados do estudo que se propõe a desenvolver.

Uma das justificativas relevantes da pesquisa é o fato da Contabilidade Tributária se destacar no cenário da economia do país, principalmente quando se relaciona à cobrança e sonegação de impostos e à alta carga tributária. De acordo com Colombo (2006), a distribuição da carga tributária é bastante desigual entre os contribuintes; um grande número de isenções fiscais e favores legais, muitos deles descritos na Constituição Federal, tendem a favorecer um grupo de privilegiados, o que aumenta ainda mais o abismo social.

No Brasil, conforme Andrade Filho (2009) existe mais de oitenta diferentes taxas, impostos e contribuições, sendo assim, toda a sociedade, direta ou indiretamente, é contribuinte destes encargos, o que torna a matéria amplamente discutida.

De acordo com Guerreiro (1998, p. 89):

Torna-se imprescindível para realizar um bom planejamento fiscal, fazer uso da ciência da contabilidade (sistema de registros permanentes das operações, através da escrituração das receitas, custos, patrimônio etc.) para a avaliação dos dados empresariais, pois a eficiência e exatidão dos registros contábeis são de fundamental importância para que o jurista planeje as ações tributárias da empresa.

Um instituto que, conjuntamente com a Contabilidade Tributária, vem se destacando é o Planejamento Tributário, se relacionando diretamente com a maior sobrevivência das empresas, e ao pagamento de menos impostos.

Diante disso, parece clara a importância de se “dispor de uma distribuição que nos informe sobre o número de autores, trabalhos, países ou revistas que existem em cada categoria de produtividade, utilidade ou o que mais desejarmos saber”. (PRICE, 1976, p. 39).

Sendo assim, a presente pesquisa irá realizar um estudo dentro dos congressos de Contabilidade e Administração, a partir de seus anais, acerca de quais são as áreas inseridas na Contabilidade Tributária que mais estão sendo debatidas, ressaltando autores, suas características e localização institucional.

1.1 Objetivos

Os objetivos em uma pesquisa tem o intuito de revelar o que se almeja realizar, o que se pretende. De acordo com Oliveira (2003, p. 132):

O objetivo geral procura dar uma visão ampla da pesquisa. O pesquisador deve mostrar a importância do assunto e a temática proposta. Também deve apresentar a relevância do trabalho a ser desenvolvido e sua contribuição para a ampliação do conhecimento geral relativo a ele.

Já ao se tratar do objetivo específico, Oliveira (2003) o define como o ponto central da pesquisa. Assim, a ideia específica a ser desenvolvida deve estar

presente na ideia geral, uma vez que a primeira é uma espécie de detalhamento do objetivo geral, indicando o que será realmente realizado na pesquisa.

Sendo assim, a presente pesquisa apresenta os seguintes objetivos:

1.1.1 Geral

A presente pesquisa tem como objetivo geral o de identificar quais pesquisas voltadas para a temática tributária estão presentes nos principais congressos contábeis e de Administração do Brasil, no período de 2007 a 2012.

1.1.2 Específicos

Por objetivos específicos, entende-se que estes são metas menores que, ao serem alcançadas conjuntamente, acabarão permitindo que o objetivo geral seja alcançado. Assim, a partir de técnicas de análise bibliométrica, buscar-se-á alcançar os seguintes objetivos específicos:

- quantificar o número de artigos que tratam de Contabilidade Tributária e Planejamento Tributário;
- mapear quem são os estudiosos que tratam do assunto e a sua titulação acadêmica;
- identificar a localização institucional de tais pesquisadores; e
- analisar a produtividade dos autores mediante a Lei Bibliométrica de Lotka.

2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA E CONCEITUAÇÃO DA CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

2.1 Surgimento e evolução da legislação tributária

O atual sistema tributário vigente no Brasil é resultado de uma evolução bastante vagarosa, que tem relação com as linhas gerais das teorias a respeito tradicionalmente encontradas na literatura econômica (Hinrichs,1972).

De acordo com Varsano (1996, p.2), no Império e nos primeiros anos da República, os impostos mais relevantes eram os impostos sobre comércio exterior, seguidos do imposto sobre imóveis e um conjunto de tributos, pouco importantes, incidentes sobre bens, alguns rendimentos e serviços prestados pelo governo.

A Constituição 1891 adotou, sem apresentar grandes modificações, a composição do sistema tributário existente ao final do Império. Entretanto, tendo em vista que houvera a adoção do regime federativo, se tornou necessário garantir aos estados e municípios certas receitas que lhes permitissem a autonomia financeira.

Ao final do XIX, estabeleceu-se um imposto de consumo que, após grandes modificações ao longo do tempo, transformou-se na década de 60 no IPI – Imposto de produtos Industrializados que ainda vigora. O ICMS – Imposto sobre Mercadorias e Serviços tem origem no imposto sobre vendas mercantis criado em 1922. É apenas em 1924 que os impostos sobre rendimentos criados ao longo do tempo foram agrupados, formando o IR – imposto de renda.

Em 1934, nova Constituição surgiu, além de diversas leis que promoveram importantes alterações na estrutura tributária do país, dando condições para que o Brasil pudesse ingressar na fase seguinte da evolução dos sistemas tributários, na qual predominam os impostos internos sobre produtos.

As principais modificações desta constituição foram notadas nas órbitas: estadual, no qual os estados passaram a ter competência privativa para decretar o imposto de vendas e consignações; e municipal, no qual os municípios passaram a ter competência privativa para decretar alguns tributos. Outra inovação da Constituição de 1934 foi a repartição da receita de impostos entre diferentes esferas de governo.

A partir da década de 50, o governo brasileiro começou a fomentar um esforço de desenvolvimento industrial, criando o Banco Nacional de Desenvolvimento

Econômico (BNDE) em 1952, visando a busca pelo capital estrangeiro para o país, através de favores financeiros e cambiais e pela transformação do imposto de importação, em instrumento de proteção à indústria doméstica.

Uma das principais características da evolução do sistema tributário nacional é a lentidão, refletindo a resistência da sociedade e do próprio Estado a mudanças, que afetam todos os agentes econômicos, e quando radicais, provocam enormes mudanças de preços relativos da economia, variações abruptas na carga tributária e até mesmo a falência do Estado (Varsano, 1996).

A reforma da década de 60 foi tida como a mais significativa reforma tributária realizadas no Brasil. Além de inadiável, ela aconteceu pós-revolução, sendo facilitada pelo ambiente autoritário que predominava à época. A reforma começou em 1964, foi feita por partes "obedecendo às diretrizes táticas traçadas pelo titular da Pasta (...) e às condições políticas do país", e sua vigência plena ocorreu em 1967 (Fundação Getulio Vargas, 1967).

Vale ressaltar que o Código Tributário Nacional, promulgado em 1966, teve origem a partir do anteprojeto de lei elaborado pela Comissão Especial do Código Tributário Nacional, em 1953, constituída por iniciativa do Ministro da Fazenda e enviado ao Congresso Nacional em 1954.

Tal reforma manteve oito dos impostos já existentes e apresentou algumas mudanças, tais como: transformou o imposto de consumo no IPI, o imposto de vendas e consignações no ICM; e promoveu a fusão (e a redução do campo de incidência) dos impostos de transmissão, intervivos e causa mortis, transformando-os no imposto de transmissão de bens imóveis. Apenas três novos impostos foram criados: o Imposto sobre Serviços (ISS), o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, Seguros, Títulos e Valores Mobiliário (IOF) e o imposto sobre serviços de transporte e comunicações.

O sistema tributário criado pela Constituição de 1988, em contrapartida ao originado pela reforma da década de 60, fora elaborado por uma equipe técnica em um processo participativo, no qual os principais atores eram políticos, logo, as decisões tomadas à época eram de cunho político.

Após a estabilização do Real, a criação dos tributos se deu, então, para aumentar a arrecadação dos entes tributantes – União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Estima-se que atualmente existam cerca de sessenta e um tributos

entre taxas, impostos e outras contribuições, além de outras obrigações acessórias atreladas ao Fisco.

Dados estatísticos do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário trazem que desde a promulgação da atual Constituição Federal, até outubro de 2011, aproximadamente 4.353.665 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e três mil, seiscentos e sessenta e cinco) normas jurídicas foram editadas. Apenas cerca de 6,3% do total dessas normas são referentes à matéria tributária (Heidemann, 2012).

Em se tratando de carga tributária, houve um crescimento de 5,01 pontos percentuais nos últimos dez anos, passando de 30,03% no ano de 2000 para 35,04% em 2010. Já a arrecadação tributária teve um crescimento de 264,49%, o PIB evoluiu somente 212,32%, dados também do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário.

2.2 Contabilidade Tributária

A Contabilidade tributária é o ramo da contabilidade geral que tem como objetivo estudar e apurar os fatos geradores de informação e pagamentos de tributos. Encontra-se nas operações contábeis e transações, onde são identificados fatos contábeis registrados na contabilidade geral ou específica de uma gestão. Além disso, controla as informações tributárias da empresa conforme as leis nacionais evitando ao empreendedor possíveis sanções fiscais (Casprek, 2010).

Fabretti (1997, p.25) define Contabilidade Tributária como sendo o ramo da Contabilidade que objetiva aplicar na prática os conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.

Na legislação brasileira estão estabelecidas as seguintes formas de tributação:

2.1.1 Simples Nacional

Conforme entendimento da Secretaria da Receita Federal (Brasil, 2007), o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES – é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006 (modificada pela Lei complementar 128 de 2008), e aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, a partir de julho de 2007.

Para efeito do Simples Nacional, a partir das alterações trazidas pela Lei nº 139/11, se enquadram como Microempresas (ME), o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, que obtenha em cada ano calendário, uma Receita Bruta que seja igual ou inferior a R\$ 360.000,00. Já em relação às Empresas de Pequeno Porte (EPP), estas são empresários, pessoas jurídicas, ou a elas equiparadas, que auferiram Receita Bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 no mesmo período.

Este regime de contribuição institui o recolhimento mensal, através de documento único de arrecadação, dos seguintes tributos:

- I. Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- II. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- III. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- IV. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).
- V. Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS);
- VI. Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- VII. Imposto sobre produtos industrializados (IPI); e
- VIII. Contribuição para a Seguridade Social (cota patronal).

Participam, obrigatoriamente, do Simples Nacional, todos os estados e municípios do país, sendo determinado o imposto devido pelas empresas optantes por esse regime a partir da aplicação dos valores presentes nas tabelas dos anexos da LC nº 123/06. Para a determinação da alíquota, o devedor utilizará sua Receita Bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração e, por fim, o valor devido mensalmente será calculado a partir do resultante da aplicação da alíquota correspondente sobre a receita bruta mensal auferida anteriormente.

De acordo com o artigo 17 da referida lei complementar, temos alguns dos casos em que as Micro e Pequenas Empresas não poderão beneficiar-se deste regime unificado:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management),

compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);
 II - que tenha sócio domiciliado no exterior;
 [...]
 X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:
 a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;
 b) bebidas a seguir descritas:
 1 - alcoólicas;
 2 - refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;
 4 - cervejas sem álcool;
 [...]

Sendo assim, a lei estabelece que tais empresas podem se beneficiar do recolhimento unificado, porém veda, algumas delas, de acordo com a sua função e ramo de atividade, de usufruírem de tal favorecimento, uma vez que entende que tais ramos de atividade não merecem, de certa forma, este benefício.

2.2.2 Lucro Presumido

Neste tipo de regime tributário, o valor final que será tributado é determinado baseando-se na Receita Bruta, através da aplicação de alíquotas que variam em função da atividade que gera receita.

São legítimas para optar pelo Lucro Presumido (artigo 13 da Lei 9.718/98, modificada pela Lei nº 10.637/02) as pessoas jurídicas, que auferiram Receita Bruta total no ano anterior igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou que tenham possuído limite proporcional de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) a serem multiplicados pelo número de meses de atividade no ano, se esse for inferior a doze meses.

Este regime é uma forma de tributação mais simples para a determinação da base de cálculo do imposto de renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL das pessoas jurídicas. A sistemática é utilizada para presumir o lucro da pessoa jurídica se baseia na receita bruta e outras receitas sujeitas à tributação.

Em termos gerais, é fixado um lucro a partir de percentuais padrões aplicados sobre a Receita Operacional Bruta – ROB da pessoa jurídica. A partir do resultado somam-se as outras receitas auxiliares (receitas financeiras, aluguéis esporádicos, entre outras). Portanto, por não se tratar do lucro contábil efetivo, mas uma mera aproximação fiscal há a denominação de Lucro Presumido.

Sendo assim, a essência do Lucro Presumido é a presunção por parte do FISCO, de qual seria o lucro de uma empresa se não existisse a contabilidade.

Entretanto, é comum que algumas empresas, mesmo possuindo uma escrituração contábil eficaz e completa, dentro dos rigores das normas e princípios fundamentais da contabilidade, acabam por optar pela tributação baseada no Lucro Presumido. Isto se dá, claro para aquelas empresas que não são obrigadas a apurar o imposto de renda pelo lucro real.

2.2.3 Lucro Real

Por Lucro Real entende-se que é o lucro líquido do período, apurado observando-se as normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda.

De acordo com o artigo 247 do Regulamento do Imposto de Renda, tem-se:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).
[...]

São obrigadas a optar pela tributação pelo Lucro Real as pessoas jurídicas que tenham Receita total, no ano anterior, superior a R\$ 48.000.000,00 (Quarenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando estes forem inferiores a doze; cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas a estas; as que obtiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital advindo do exterior; as que, autorizadas expressamente pela legislação tributária, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; as que, no decorrer do ano, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução de imposto; as que promovem a atividade de *factoring*; entre outras.

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão optar pela apuração do lucro real anualmente, ou seja, em 31 de dezembro do ano-calendário ou na data da extinção da empresa, sem prejuízo do mensal recolhimento do IRPJ e da CSLL, baseado no regime de estimativa. O IRPJ e a CSLL, pagos mensalmente, serão considerados como antecipação dos correspondentes valores apurados para o

balanço anual. Caso haja saldo, este será pago, compensado ou restituído na forma da legislação vigente.

Outra opção é a apuração trimestral, ou seja, há o cálculo do IRPJ e da CSLL sobre bases determinadas a partir de resultados levantados a cada trimestre do ano-calendário. Este valor será recolhido no trimestre seguinte, na forma da legislação vigente. Neste regime, os recolhimentos do IRPJ e da CSLL são considerados definitivos.

A apuração do Lucro Real envolve uma maior complexidade na execução das rotinas contábeis e tributárias, uma vez que exige uma completa escrituração das atividades para a posterior apuração, que será a base para o cálculo dos tributos como IRPJ e a CSLL das empresas que não podem ou mesmo não optam por ele.

2.2.4 Lucro Arbitrado

É uma forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte quando a pessoa jurídica deixa de cumprir as obrigações relativas à determinação do lucro real ou presumindo. Este instituto está descrito no artigo 47 da Lei nº 8.981/1995 e alterações subsequentes.

É aplicado coercitivamente e punitivamente pelo FISCO, no decorrer do procedimento de lançamento de ofício e só é feito nos seguintes casos:

- quando a escrituração oferecida pelo contribuinte possuir vícios, erros ou deficiências que a tornem ineficaz para determinar o lucro real;
- se a pessoa jurídica deixar de se apresentar à autoridade tributária;
- quando a pessoa jurídica não mantiver organizadamente o livro, razão ou fichas utilizadas resumir ou totalizar por conta ou subconta os lançamentos totalizados no livro diário.
- se o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido, estando obrigada à tributação com base no lucro real;
- se a pessoa jurídica não mantiver escrituração na forma das leis comerciais ou fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela lei.

Quando a receita bruta for conhecida, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, pode o contribuinte efetuar o pagamento do imposto de renda relativo com base nas regras do lucro arbitrado.

Ocorrida qualquer das hipóteses que ensejam o arbitramento de lucro citadas acima, o arbitramento poderá:

I) ser aplicado pela autoridade fiscal, em qualquer dos casos previstos na legislação do imposto de renda (artigo 530, RIR/99).

II) ser adotado pelo próprio contribuinte, quando conhecida a sua receita bruta (artigo 531, RIR/99);

Vale dizer que a tributação com base no referido lucro será manifestada mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido, o que correspondente ao período de apuração trimestral em que o contribuinte, pelos motivos determinados na legislação, conseguir proceder ao arbitramento do seu lucro.

2.3 Principais tributos brasileiros

Impostos são valores pagos, realizados em moeda nacional, por pessoas físicas e jurídicas ao Estado (governos em âmbito municipal, estadual e federal) que são utilizados no custeio dos gastos públicos com saúde, segurança, educação, transporte, cultura, pagamentos de salários de funcionários públicos, entre outros.

Primeiramente, através do Decreto-Lei nº 1.804/39, obteve-se um conceito de imposto como "os tributos a atender indistintamente às necessidades de ordem geral da administração pública". No ano seguinte, tal dispositivo foi transformado no artigo 1º, § 2º do Decreto-Lei nº 2.416/40, que os definiu como "os tributos destinados a atender indistintamente às necessidades de ordem geral da administração pública".

Entretanto, foi apenas com o advento do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), em vigor até hoje, que se positivou pela primeira vez no direito brasileiro uma definição jurídica para tal instituto, como sendo o tributo cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte.

Tal definição codificada foi um marco determinante na eliminação da confusão que a doutrina fazia sobre o conceito de imposto, uma vez que inseria em seu contexto elementos impróprios de Direito financeiro e econômico, confundindo os elementos essenciais da ciência das finanças e o Direito Tributário.

Vale ressaltar que o conceito presente no artigo 16, se mostra em perfeita harmonia com o art. 4º, inciso, I, do CTN, uma vez que a natureza

jurídica específica do tributo, determinada pelo fato gerador da obrigação, se torna irrelevante para qualificar a destinação legal do produto da sua arrecadação. Sendo assim, a finalidade que é dada à receita decorrente dos impostos, ou o emprego dos recursos por ele obtidos não tem qualquer influência na identificação da sua natureza jurídica, não constituindo, portanto, elemento essencial na base de sua definição.

De forma clara, Carraza (2007, p. 511) explica que:

Em suma, não é preciso que a pessoa política tributante preste um serviço público, remova um obstáculo jurídico, realize uma obra pública, permita a utilização de um bem jurídico, realize uma obra pública, permita a utilização de um bem pertencente ao domínio público, e assim avante, para poder, de modo válido, exigir um imposto. Basta, apenas, tenha competência constitucional para instituí-lo e, ao exercitá-la, observe os magnos princípios que disciplinam o assunto (legalidade, igualdade, proporcionalidade, anterioridade, irretroatividade etc.)

O Brasil tem uma das cargas tributárias mais elevadas do mundo, correspondendo a, aproximadamente, 36% do PIB (Produto Interno Bruto) brasileiro, em 2011, de acordo com os dados da Receita Federal. Os impostos podem ser instituídos tanto em âmbito federal, quanto estadual e municipal, de acordo com o fato gerador que os mesmos possuem e a disposição de competência legal presente na Constituição Federal de 1988.

Na esfera federal, o artigo 153 da Constituição Federal de 1988, estabelece que compete à União instituir impostos sobre:

Art. 153 - Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II- exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV – produtos industrializados;
- V- operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural
- VII - grandes fortunas, nos termos da lei complementar.

De acordo com resultados apresentados do ano de 2011 pela Receita Federal, a tabela abaixo demonstra os principais tributos que mais contribuíram para o resultado total de tributos do referido ano.

Tabela 01: Análise da arrecadação das Receitas federais.

UNIDADE: R\$ MILHÕES

RECEITAS	2011 [A]	2010 [B]	DIFERENÇAS		PART. % NA VARIAÇÃO TOTAL
			[A]-[B]	[A]/[B]%	
RECEITA PREVIDENCIÁRIA	277.870	254.855	23.015	9,03	25,94
IRPJ/CSLL	166.634	147.696	18.938	12,82	21,35
IRRF-RENDIMENTOS DE CAPITAL	34.982	26.337	8.644	32,82	9,74
COFINS / PIS-PASEP	204.848	196.722	8.126	4,13	9,16
I. IMPORTAÇÃO / IPI-VINCULADO	41.413	35.407	6.005	16,96	6,77
IRRF-RENDIMENTOS DO TRABALHO	70.579	65.364	5.214	7,98	5,88
IRPF	22.501	18.834	3.667	19,47	4,13
IOF	32.564	29.039	3.525	12,14	3,97
IPI (Exceto Vinculado)	34.008	31.283	2.725	8,71	3,07
IRRF-RENDIMENTOS DE RESIDENTES NO EXTERIOR	13.733	12.321	1.413	11,47	1,59
CIDE-COMBUSTÍVEIS	9.152	8.457	695	8,22	0,78
IRRF-OUTROS RENDIMENTOS	7.494	7.145	349	4,89	0,39
DEMAIS RECEITAS ADMINISTRADAS	46.102	39.701	6.401	16,12	7,21
RECEITA ADMINISTRADA PELA RFB	961.879	873.162	88.717	10,16	100,00

Fonte: Receita Federal do Brasil, 2012.

Assim, pode-se inferir que as receitas previdenciárias são as que apresentam uma maior porcentagem em relação à arrecadação total de receitas administrativas da Receita Federal. O segundo maior tributo ensejador de arrecadação é o IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, representando 21,35% do total.

Já em âmbito estadual, o artigo 155 da Carta Magna estabelece que os estados e Distrito Federal possuem competência para instituir impostos sobre:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III - propriedade de veículos automotores;
- [...]

Estima-se que o Brasil vai arrecadar em impostos, até o final no ano de 2013, cerca de R\$ 1,734 trilhão, segundo as projeções do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT. Se os números se confirmarem, serão aproximadamente 180 bilhões a mais do que em 2012.

De todo este valor arrecadado, cerca de 22% a 23%, um montante em torno de R\$ 356,5 bilhões, correspondem ao recolhimento do Imposto sobre Circulação de

Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS). Sendo assim, este é o que tem maior peso sobre o bolso do contribuinte e também na arrecadação total do país.

O ICMS é o imposto que mais influi para com o recolhimento geral do país, e, além disso, é a mais importante fonte de recursos que financiam os governos estaduais. Ainda de acordo com dados do IBPT, o problema com o ICMS é o fato de ser “cobrado nas várias etapas do consumo e de acabar, no final, caindo sobre o consumidor final”, o que denominamos de imposto regressivo.

Por fim, o artigo 156 da Constituição Federal traz os impostos que são de responsabilidade dos municípios:

Art. 156 - Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

- I - propriedade predial e territorial urbana;
 - II - transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
 - III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no Art. 155, II, definidos em lei complementar;
- [..]

2.4 Sonegação de Impostos e Elisão Fiscal

Primeiramente, ao tratar-se de sonegação de impostos, temos no artigo 71 da Lei do Imposto de Consumo (Lei nº 4502/64), a definição dada pelo próprio legislador ordinário do que vem a ser sonegação:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

- I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;
- II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Assim, uma vez que a conduta proibida de evasão fiscal se enquadre na tipificação penal tributária, há a sonegação. Neste sentido, a evasão fiscal é a conduta de ocultação dolosa, mediante fraude ou habilidade, do recolhimento de tributo devido ao Poder Público.

Economicamente falando, os problemas relacionados à sonegação são originados do fato de que as variáveis que constituem a base tributária (renda,

vendas, rendimentos e riqueza) não são observadas com frequência. Portanto, um ente externo não tem como observar o valor real da base tributária de um indivíduo, não conseguindo, assim, saber sua verdadeira responsabilidade tributária.

A partir dos comentários sobre a sonegação de impostos, se fazem necessários alguns esclarecimentos acerca da evasão fiscal. Esta vem a ser a economia ilícita ou fraudulenta de tributos, isto é, mesmo o contribuinte tendo a obrigação de pagar o tributo, uma vez que se fez presente o fato gerador do mesmo, este não a concretiza. Configura-se aqui, uma situação de contrariedade à ordem jurídica positiva, pois em virtude dessa transgressão da norma ou conduta o contribuinte responderá administrativa e penalmente por esse ato.

Para Carrazza (2002), a evasão que é praticada por aquele que, com a vontade de evitar ou reduzir tributo devido ou, pelo menos, adiar seu recolhimento, adota conduta (omissiva ou comissiva) não abonada pela ordem jurídica.

Assim, temos com principal diferença entre evasão e elisão fiscal, a ilicitude da conduta. Entretanto, Marins (2002, p. 30 e 31) relata que:

[...] podemos afirmar que existem graus de ilicitude. A ilicitude meramente administrativa, como a desobediência ao prazo fixado na lei ou no lançamento para o adimplemento da prestação tributária, que conduz a uma penalidade pecuniária, punitiva, e a ilicitude penal, geralmente relacionada à prática de fraude, mais grave, portanto, como a adulteração de dados contábeis para a finalidade de obter a redução de base de cálculo de tributo e que gera como consequência a persecução e a punição de natureza criminal.

A evasão fiscal está prevista na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo (Lei nº 8137/90). Esta lei possui a definição de que constitui crime contra a ordem tributária a supressão ou redução de tributo mediante as condutas discriminadas no seu texto, como, por exemplo:

- a) omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- b) fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- c) falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda ,ou qualquer outro documento relativo a operação tributável;
- d) fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo.

Note-se o que, posteriormente, a Lei nº 9249/95 dispôs em seu art.34:

Art.34 - Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137 , de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729. de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

Em uma de suas principais obras, Dória (1977, p. 44 e 45) destaca dois tipos de evasão fiscal: a evasão *lato sensu* e a *stricto sensu*. A primeira tem como conceito “toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de obrigação tributária”; já a segunda acontece quando:

o agente visa certo resultado econômico mas, para elidir ou minorar a obrigação fiscal que lhe está legalmente correlata, busca, por instrumentos sempre lícitos, outra forma de exteriorização daquele resultado dentro do feixe de alternativas válidas que a lei lhe ofereça, prevendo não raro, para fenômenos econômicos substancialmente análogos, regimes tributários diferentes, desde que diferentes as roupagens jurídicas que os revestem.

Hodiernamente, as definições e conceitos atribuídos por Dória continuam sendo profundamente respeitados e seguidos por vários doutrinadores. A ideia pregada por ele fornece uma ideia completa de todo o comportamento fenomênico no caso concreto, dissecando as formas lícitas e ilícitas de burlar o fisco pelo não cumprimento da obrigação tributária.

Contudo, fazer com que os contribuintes paguem corretamente os tributos é uma tarefa bastante árdua e de difícil concretização. Isso acontece devido aos limites estruturais da economia, os muitos incentivos à atividade de sonegação, com leis falhas e brandas e, até mesmo em alguns casos, a aceitação social deste comportamento.

2.5 Planejamento Tributário

Para entender o conceito e interpretar de maneira mais correta o que vem a ser Planejamento Tributário, deve-se levar em consideração a denominação de tributo, presente no Código Tributário Nacional (CTN) em seu Art. 3º, que define:

Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A partir do conceito de tributo, pode-se entender melhor, o que vem a ser o Planejamento Tributário. Segundo Fabretti (2006, p.32), Planejamento Tributário é:

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, que exige antes de tudo, bom senso do planejador.

A expressão Planejamento tributário, de acordo com Oliveira (2005), jamais deve ser confundida com sonegação fiscal, uma vez que planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, aquela que traga melhores resultados para a empresa. Já sonegar, está voltado para a utilização de meios ilegais que partem do não recolhimento de um tributo que é devido, lembrando a fraude, simulação ou a dissimulação. Esse ato é tido como omissão dolosa, pois tem como objetivo mascarar, impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador da obrigação fiscal, da autoridade fazendária.

Assim, Planejamento Tributário pode ser definido como a atividade empresarial que, desenvolve-se de forma especificamente preventiva e projeta atos e fatos administrativos, com a função de informar quais são os ônus tributários em cada uma das opções legais (lícitas) disponíveis e cuidar para que seja implementada aquela menos onerosa.

Latorraca (2005) denomina Planejamento Tributário como sendo a atividade empresarial que se desenvolve de forma basicamente preventiva, projetando atos e fatos administrativos com o objetivo de obter informações em relação aos ônus tributários em cada uma das opções legais. Isso porque o administrador, obviamente, tenta orientar suas decisões e passos sempre objetivando evitar o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal.

Em outras palavras, é o conjunto de condutas, comissivas ou não, da pessoa física ou jurídica, realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir, transferir ou postergar legalmente, sempre, os ônus dos tributos. (GUBERT, P.A.Pinheiro, 2005)

Vale ressaltar que realizar o planejamento tributário não é apenas um direito garantido na Constituição Federal, mas também uma obrigação legal determinada pelo artigo 153 da Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações) que afirma que o administrador da companhia deve empregar, quando no exercício de suas funções,

o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

Sendo assim, a premissa maior do Planejamento Tributário sustenta-se no pressuposto de que ninguém é obrigado a agir de maneira a resultar uma maior carga tributária. Logo, diante de alternativas lícitas, é legal e legítimo ao empresário escolher o caminho que apresentará um menor ônus tributário.

O Planejamento tributário pode ser dividido em duas fases: antes da ocorrência do fato gerador, conhecida como elisão fiscal e depois da ocorrência do mesmo. A primeira é multidisciplinar, uma vez que necessita de estudos e planos de ação que levam em conta o trabalho de vários profissionais, tais como contadores, advogados, economistas e administradores, que ao organizarem os negócios da empresa ou pessoa física, tendem a diminuir ou até mesmo zerar o ônus econômico dos tributos, ou evitar as obrigações tributárias acessórias, como a escrituração contábil. A segunda, leva em conta a já ocorrência do fato gerador, mas nem por isso deixa de ressaltar as várias possibilidades legais de redução dos ônus tributários.

São três as finalidades primordiais do Planejamento Tributário: evitar a incidência do fato gerador do tributo; reduzir o montante do tributo, sua alíquota ou reduzir a base de cálculo do tributo; e retardar o pagamento do tributo, postergando (adiando) o seu pagamento, sem a ocorrência da multa.

Portanto, o objetivo será sempre econômico, e as condutas devem ser lícitas (admitidas pelo ordenamento jurídico), dando-se antes da ocorrência do fato impositivo, ou depois, no qual poderá haver a discussão da legalidade e necessidade de alguns tributos, até mesmo na esfera judicial.

2.6 Sistema Público de Escrituração Digital da Receita Federal – SPED e NF – e

Seguindo a tendência de evolução de gestão, o Governo brasileiro optou por utilizar-se da experiência de Governos Eletrônicos de outros países como modelo, como Espanha, Chile e México, entrando na era digital com o SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, com o objetivo de aproximar o FISCO de seus contribuintes (BRASIL, 2009).

Tal sistema foi criado pelo Governo brasileiro através do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, fazendo parte do PAC – Programa de Aceleração do

Crescimento. A finalidade primordial do mesmo é a melhoria do controle de processos e apoio ao FISCO, permitindo, ainda, uma maior rapidez de acesso às informações dos contribuintes e uma fiscalização mais efetiva das operações, uma vez que um cruzamento de dados será feito por meio de auditoria eletrônica.

De acordo com Dinis (2009), o SPED pode ser definido como um instrumento que une as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos integrantes da escrituração comercial e fiscal das empresas, mediante fluxo único e computadorizado de informações. Tal sistema irá trazer vários benefícios para os contribuintes, tais como: eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias; redução de erros de escrituração que podem levar ao pagamento de multas; aquisição de papel e formulários; a simplificação das obrigações acessórias; a redução de custos com impressão, e armazenamento de documentos, contribuindo para o impacto ambiental favorável.

A partir da implantação do SPED, segundo Castro (2010), os contribuintes passarão a não mais informar dados a cada um dos órgãos fiscalizadores por meio do papel, e sim através de um sistema digital online. Os arquivos farão parte de uma base de dados única, sendo compartilhados pelo FISCO e demais órgãos autorizados. O Governo federal, os Estados e as instituições autorizadas poderão acessar diretamente o sistema, obtendo as informações desejadas (BRASIL, 2009b).

Com isso, segundo a autora, a partir desta simplificação na forma de lançamento e fornecimento das informações, haverá uma diminuição no tempo despendido para a realização das atividades, além da redução do número de erros humanos cometidos no desempenho de tarefas manuais e repetitivas.

A nota fiscal eletrônica (NF-e) é a pioneira dos três subprojetos que integram um programa do governo federal denominado de SPED, no qual os outros dois são: escrituração contábil e escrituração fiscal.

A NF-e foi criada no ano de 2005, antes mesmo da criação do próprio sistema, e denominado como um documento eletrônico que substitui a nota fiscal em papel contém dados do contribuinte remetente, do destinatário e da operação a ser realizada (BRANCO, 2009). Atualmente, recebem a NF-e os estados: de São Paulo, Goiás, Rio Grande do Sul, Bahia, Maranhão e Santa Catarina.

Este documento deve ser assinado com certificado digital e, enviado à Secretaria da Fazenda (SEFAZ) para a sua validação e autorização, ou seja, o contribuinte remetente gera um arquivo no formato padrão da NF-e, e por meio da

Internet envia esse arquivo ao SEFAZ que por sua vez tem o poder de autorizar ou não sua emissão definitiva. Somente após autorização da mesma, a mercadoria pode circular. (DUARTE, 2008, p.70).

Segundo a Receita Federal do Brasil (RFB, 2009), o SPED tem como objetivos:

- promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais; respeitadas as restrições legais;
- racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores, e
- tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

Em relação aos objetivos citados pela Receita Federal, o que mais chama atenção é a preocupação do FISCO em relação aos ilícitos tributários. A partir da implantação do novo sistema, este órgão terá como foco o de ao em vez de auditar o passado de uma empresa, ficar mais atento ao presente, podendo projetar o futuro. (BRANCO, 2009)

3. METODOLOGIA

Este tópico tem o objetivo de demonstrar a metodologia utilizada na pesquisa, partindo num primeiro momento da sua classificação em relação ao tipo de estudo, em seguida especificando-se a amostra, a evidenciação das técnicas para obtenção de dados e por fim, a técnica utilizada para a análise dos resultados em relação a produtividade dos pesquisadores nos congressos, quer seja, a Bibliometria.

3.1 Classificação da pesquisa

A presente pesquisa, quanto aos seus objetivos, se caracteriza como descritiva e explicativa vez que os dados coletados serão organizados, com objetivo de avaliar as características dos estudiosos da Contabilidade Tributária no Brasil e suas principais frentes de estudo e discussão.

Para Gil (2011, p.28), a pesquisa descritiva adota “como principal objetivo descrever as características de determinada população ou fenômeno ou ainda estabelecer relações entre as variáveis”. O presente estudo irá justamente descrever as características mais relevantes encontradas nos estudiosos da Contabilidade Tributária, ressaltando suas áreas de atuação e pesquisas e as universidades as quais estes estão vinculados.

Já em relação à característica explicativa da pesquisa, o mesmo autor acredita que esta tem “como preocupação central identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos” (GIL, 1991, p. 46). Ao mesmo tempo, a abordagem do problema foi de forma qualitativa, vez que esta terá caráter descritivo comparativo ao se fazer análise dos oito congressos brasileiros, no âmbito da temática de seus artigos e pesquisadores.

Buscou-se fazer uma análise tanto qualitativa quanto quantitativa do conteúdo, número de artigos publicados, temática, pesquisadores e utilizando, também, das técnicas e fundamentos da Bibliometria, o mapeamento dos estudiosos que tratam da Contabilidade Tributária e do Planejamento Tributário, ajudando a traçar a quantidade de autores, produtividade e o perfil dos mesmos.

Em relação aos procedimentos, há o caráter bibliográfico e o documental. Isto porque a natureza das fontes se pauta apenas na análise de artigos científicos na área da Contabilidade Tributária e pesquisa em trabalhos apresentados em congressos.

Para Martins e Theóphilo (2009, p.55), a pesquisa bibliográfica é necessária para a condução de qualquer pesquisa científica. Além disso, para os referidos autores, “uma pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um assunto, tema ou problema com base em referências publicadas em livros, periódicos, revistas, anais de congressos, etc.”.

Além disso, nesse mesmo diapasão, a utilização de pesquisa bibliográfica, de acordo com Silvia e Menezes (2001), é elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na *Internet*.

Nesta mesma linha, tem-se a pesquisa documental, que muito se parece com a bibliográfica, diferenciando-se apenas em relação à natureza das fontes. A bibliográfica utiliza fontes secundárias (livros, jornais, artigos), já a documental emprega as primárias, ou seja, materiais compilados pelo próprio autor do trabalho, que ainda não foram objeto de análise.

3.2 Amostra

Os oito congressos utilizados como fonte para as pesquisas do presente estudo são aqueles que mais se destacam em termos de importância e relevância no Brasil, incluindo não apenas o que tratam especificamente de Contabilidade, mas também aqueles que são voltados para a Administração e tratam do tema Contabilidade Tributária.

Para colaborar com o entendimento em relação aos dados que foram colhidos e analisados, é importante realizar um breve relato acerca de cada um dos congressos analisados.

a) Congresso USP de Controladoria e Finanças

O congresso USP de Controladoria e Finanças chegou a sua décima segunda edição no ano de 2012. Reúne anualmente cerca de 850 pessoas que apreciam um evento em um espaço privilegiado, com a apresentação e discussão de conhecimentos na área. Este Congresso propicia o contato e a participação de professores, pesquisadores, profissionais e alunos de todas as regiões do país que estejam interessados em divulgar e avaliar seus estudos científicos.

A partir da 7ª edição, além de palestras proferidas por renomados professores brasileiros, o evento tem contado, com pelo menos um palestrante oriundo de grandes universidades europeias e norte-americanas.

b) Congresso USP de iniciação científica em Contabilidade

O Congresso USP de iniciação científica em Contabilidade acontece paralelamente ao congresso da USP citado acima, estando em sua nona edição em 2012.

c) Congresso de Educação e Pesquisa em Contabilidade realizado pela AnpCont – Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis

A AnpCont é uma associação que tem como objetivo atuar na área de educação, representando as instituições brasileiras que mantêm cursos de mestrado e/ou doutorado em Ciências Contábeis. Promove o congresso desde o ano de 2007. Ou seja, chegou a sua sexta edição agora em 2012.

d) Congresso Brasileiro de Custos

O Congresso Brasileiro de Custos realizou neste ano de 2012 a sua décima nona edição, que aconteceu em Bento Gonçalves, no Rio Grande do Sul, no mês de novembro.

Este congresso é o principal evento ligado à área de custos empresariais do Brasil, além de ser, também, o principal divulgador da produção técnico-científica da especialidade e áreas afins.

e) Congresso Brasileiro de Contabilidade

O Congresso Brasileiro de Contabilidade ocorre a cada quatro anos e neste ano de 2012, chegou a sua décima nona edição, que aconteceu em agosto em Belém do Pará, no estado do Pará, reunindo cerca de seis mil participantes.

Tal congresso vem reunindo um número cada vez maior de participantes, sempre contando com a presença dos mais respeitados nomes da área contábil nacional, coordenadores, mestres e doutores de importantes unidades de Ciências Contábeis, estudantes de Contabilidade e lideranças responsáveis pela condução das entidades representativas da classe contábil brasileira.

f) Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis – AdCont

O Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis – AdCont é realizado pela Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, com co-realização do Instituto Brasileiro de Mercados de Capitais - IBMEC/RJ, e tem como objetivo o de propiciar aos acadêmicos e profissionais das áreas de Administração e Ciências Contábeis um espaço privilegiado para discussão de temas relevantes.

g) SemeAd

O SemeAd é um congresso do âmbito da Administração, mas amplamente relacionado à Contabilidade, sendo promovido pelo Programa de Pós-Graduação em Administração da Faculdade de Administração da USP. Chegou a sua décima quinta edição no mês de outubro de 2012 trabalhando com diversas áreas temáticas.

h) EnANPAD

O EnANPAD é um congresso realizado pela ANPAD – Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração que promove o encontro da referida associação para discussão de temas relevantes e apresentação de trabalhos acadêmicos.

No ano de 2012, este congresso realizou a sua trigésima sexta edição, no Rio de Janeiro. Sua temática foi dividida em 11 (onze) Divisões Acadêmicas, as quais agregaram os temas de interesse associados, para submissão dos trabalhos. Vale ressaltar que essas divisões acadêmicas são de natureza permanente e os

temas de interesse são dinâmicos e renováveis, o que estimula a produção científica em certas linhas de pesquisa.

Assim, a partir destes oito congressos, analisando-se os anos de 2007 a 2012, foram encontrados 11.308 artigos de diversos temas, entretanto, para as análises feitas neste trabalho, apenas 130 artigos (os tributários) foram considerados.

3.3 Coleta e tratamento dos dados

No desenvolvimento da pesquisa, primeiramente foram identificados os eventos a serem estudados e como opção de coleta de dados desses congressos, optou-se pela consulta em endereços eletrônicos dos anais dos mesmos.

Dos anais dos congressos brasileiros a serem pesquisados foram separados os anos de 2007 até 2012. A partir destes documentos, o mapeamento foi traçado, destacando-se quantos artigos referentes à Contabilidade Tributária e ao Planejamento Tributário foram apresentados em cada congresso, em cada ano.

Para a separação dos artigos, um padrão de pesquisa foi determinado a partir de palavras-chave para a pesquisa nos anais de cada congresso. As palavras utilizadas para a pesquisa foram: tributos, tributação, fiscal, impostos, tributário e tributária. Assim, todos os artigos que continham em seu título qualquer das citadas palavras foram separados para análise posterior.

Depois de organizados os artigos em cada congresso nos referidos anos, foram identificados quais os assuntos acerca da Contabilidade Tributária e do Planejamento Tributário são mais frequentes. Para facilitar a estruturação da pesquisa e manipulação das estatísticas, a temática dos artigos foi classificada em seis espécies diferentes: Contabilidade tributária, Impostos, Tributação, Elisão e evasão fiscal, Nota fiscal eletrônica e Planejamento Tributário.

Vale dizer que para tal separação, além do título do artigo, o seu resumo também foi utilizado como critério de análise, sendo que os artigos que tratavam especificamente de um imposto, seja ele qual for, foi classificado como Impostos, já aqueles que falavam de tributação de maneira geral, ficaram no grupo de tributação.

Além disso, um perfil dos autores destes trabalhos foi traçado, destacando-se a qual universidade o pesquisador está vinculado e a sua respectiva formação acadêmica. Vale ressaltar que não se conseguiu encontrar tais dados para todos os

pesquisadores pesquisados, uma vez que alguns não possuíam currículo na plataforma Lattes, dificultando o acesso a tais informações.

A partir desta sistematização, foi extraído o perfil do pesquisador do ramo de Contabilidade Tributária no Brasil e, também, qual a quantidade de artigos acerca deste tema é apresentada, em média, nos referidos congressos brasileiros.

3.4 Bibliometria

3.4.1 Origem e conceito

A Bibliometria é uma ferramenta que vem da estatística e tem como objetivo mapear e gerar diferentes indicadores de tratamento e gestão da informação e do conhecimento. Um dos conceitos mais utilizados para esta ferramenta é o de Pritchard (1969), trazendo que Bibliometria é “todo o estudo que tenta quantificar os processos de comunicação escrita”.

Em outras palavras, a Bibliometria pode ser entendida como a técnica quantitativa e estatística de medição dos índices de produção e disseminação do conhecimento científico “[...] tal como procede a demografia ao recensear a população” (FONSECA, 1986, p. 10)

Assim, a utilização de métodos quantitativos na busca por uma avaliação objetiva da produção científica é o ponto central da bibliometria:

Deixando de lado os julgamentos de valor, parece clara a importância de se dispor de uma distribuição que nos informe sobre o número de autores, trabalhos, países ou revistas que existem em cada categoria de produtividade, utilidade ou o que mais desejarmos saber. (PRICE, 1976, p. 39).

Conforme Figueiredo (1977), a Bibliometria desde sua origem é marcada por uma dupla preocupação: a análise da produção científica e a busca de benefícios práticos imediatos para bibliotecas (desenvolvimento de coleções, gestão de serviços bibliotecários). Também a promoção do controle bibliográfico (conhecer o tamanho e as características dos acervos, elaborar previsões de crescimento, etc) é apontado como objetivo “mais óbvio” da bibliometria (NICHOLAS; RITCHIE, 1978, p. 12, tradução nossa).

3.4.2 Leis da Bibliometria

Há três leis que são as mais utilizadas quando se trata de um estudo bibliométrico, são elas:

- Lei de Lotka – formulada em 1926, foi construída a partir de um estudo sobre a produtividade de cientistas, a partir da contagem de autores presentes no *Chemical Abstracts*, entre 1909 e 1916.
- Lei da Dispersão (Bradford) – incide sobre conjuntos de periódicos e tem como objetivo o de descobrir quantos artigos de um determinado assunto científico aparecem em periódicos destinados a outros assuntos, ou seja, estudando a distribuição dos artigos em termos de variáveis de proximidade ou de afastamento.
- Lei de Zipf – formulada em 1949 descreve a relação entre as palavras em um determinado texto suficientemente grande e a ordem de série destas palavras (contagem de palavras em largas amostragens).

Neste caso, a Lei de Lotka, seria a mais adequada a ser utilizada no presente estudo, uma vez que relaciona a produtividade dos autores e se fundamenta na premissa de que “alguns pesquisadores publicam muito e muitos publicam pouco” (VOOS, 1974).

A Lei de Lotka enuncia, de acordo com o autor citado acima, que a relação entre o número de autores e o número de artigos publicados por eles, qualquer que seja a área científica, segue a Lei do Inverso do Quadrado ($1/n^2$). Isto quer dizer que em um dado período de tempo, ao se analisar um número n de artigos, o número de cientistas que escrevem dois artigos seria igual a $1/4$ do número de cientistas que escreveram um; o número de cientistas que escreveram três artigos seria igual a $1/9$ do número de cientistas que escreveram um, e assim sucessivamente.

Para a referida lei, quando se trata de gestão de informação, conhecimento, planejamento científico ou tecnológico, a sua aplicabilidade é verificada na avaliação da produtividade dos pesquisadores e na identificação dos centros de pesquisa mais desenvolvidos. Assim, quanto mais solidificada for uma ciência, maior é a probabilidade de seus autores produzirem muitos artigos, em um determinado período de tempo (GUEDES; BORSCHIVER, 2005).

3.4.3 Padrão de Lotka

O padrão de Lotka será determinado a partir da Lei de Lotka. Primeiramente, utiliza-se a Lei do quadrado inverso (neste caso com $n = 1$) para determinar o número de autores com um único trabalho publicado. A partir daí, usa-se, novamente, a regra do quadrado inverso para calcular os percentuais de autores com n artigos publicados.

Para a determinação do padrão, que é calculado em números relativos, após encontrarmos os valores de cada nível de produtividade de artigos, somam-se todos e encontra-se a base. Por fim, cada um dos números absolutos será dividido pela base, sendo, então, encontradas as porcentagens do padrão.

A partir do padrão encontrado para cada produtividade, houve a comparação destes com os dados observados dos anais de congressos analisados neste estudo.

4. ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS

Nesta seção, serão apresentados os dados coletados junto aos anais dos congressos estudados, analisando-se a quantificação, temática e autoria dos artigos apresentados nos mesmos. Vale ressaltar que no último tópico o perfil do estudioso será analisado, ressaltando a sua titulação acadêmica e a sua instituição de vinculação.

Vale dizer que os congressos participantes da pesquisa já foram listados anteriormente, por isso, não serão identificados na apresentação e análise dos dados. Para facilitar o entendimento e garantir a objetividade da pesquisa, seus nomes serão substituídos por suas respectivas siglas, já devidamente identificadas na lista de abreviaturas e siglas, no início da pesquisa.

4.1 Quantitativo de artigos nos congressos pesquisados

Dentre os 11.308 artigos que foram apresentados nos oito congressos analisados por esta pesquisa, apenas 130 possuíam forte relação com a temática proposta, quer seja, Contabilidade Tributária e Planejamento Tributário.

A partir desses 130 artigos, foi elaborada a tabela 2, que traz o número de artigos relacionado ao tema, separados por congresso, nos anos de 2007 a 2012.

Tabela 02 – Número de artigos relacionados ao tema tributário nos congressos estudados

Congressos	Nº de artigos	Artigos Tributários 2007-2012	%
Congresso Brasileiro de Contabilidade	186	18	9,68%
USP – CIC	201	9	4,48%
Congresso Brasileiro de Custos	1461	37	2,53%
USP – CCC	566	13	2,30%
AnpCont	373	3	0,80%
AdCont	238	5	2,10%
SemeAd	2850	16	0,56%
EnANPAD	5433	29	0,53%
TOTAL	11308	130	1,15%

Fonte: Elaboração própria.

Verifica-se então, que, proporcionalmente, o Congresso Brasileiro de Contabilidade foi o que apresentou mais artigos que tratam da área tributária, 9,68%

em relação à quantidade total. O EnANPAD, congresso que mais apresentou artigos no período apareceu em último lugar, com apenas 0,53% sobre a temática tributária.

Vale ressaltar que ao se analisar todos os artigos dos congressos no estudado período, apenas 1,15% deles se relaciona à temática proposta.

A próxima tabela tem como objetivo demonstrar o número de artigos encontrados para a pesquisa nos congressos separados por ano, ou seja, de 2007 a 2012. Destaca-se que estão presentes na tabela os artigos de forma geral e também aqueles relacionados ao objetivo desta pesquisa.

Tabela 03 – Artigos tributários de cada congresso em cada ano estudado

CONGRESSO	2007		2008		2009		2010		2011		2012	
	Geral	Trib.	Geral	Trib.	Geral	Trib.	Geral	Trib.	Geral	Trib.	Geral	Trib.
USP – CCC	119	2,52%	84	3,57%	68	2,94%	91	2,20%	98	2,04%	106	0,94%
USP – CIC	39	5,13%	22	9,09%	17	0,00%	39	2,56%	35	2,86%	49	6,12%
AnpCont	47	2,13%	47	2,13%	105	0,00%	81	1,23%	93	0,00%	0	0,00%
Congresso Brasileiro de Custos	238	3,36%	267	1,87%	252	2,78%	275	2,18%	194	2,06%	235	2,98%
Congresso Brasileiro de Contabilidade	0	0,00%	110	9,09%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	76	10,53%
AdCont	0	0,00%	0	0	0	0,00%	65	3,08%	78	2,56%	95	1,05%
SemeAd	394	0,76%	483	0,41%	496	0,00%	632	0,47%	405	1,48%	440	0,45%
EnANPAD	965	0,52%	1005	0,70%	879	0,68%	854	0,35%	873	0,57%	857	0,35%
TOTAL	1802	14,42%	2018	26,86%	1817	6,40%	2037	12,08%	1776	11,58%	1858	22,43%

Fonte: Elaboração própria.

Como se pode ver na tabela, o ano de 2010 foi o que obteve o maior número de artigos apresentados ao se levar em conta todos os congressos. Entretanto, não fora neste ano que artigos tributários foram mais significativos, sendo o ano de 2008, com 26,86% o que mais se destacou neste quesito.

O ano com o menor número de artigos sobre Contabilidade e Planejamento tributários foi 2009, com apenas 6,40% em relação à totalidade.

4.2 Análise dos principais temas debatidos

Este tópico tem como objetivo analisar qual a temática mais apresentada nos 130 artigos pesquisados nesta pesquisa. Vale lembrar que para facilitar a

classificação, os artigos foram separados em seis grupos: Contabilidade Tributária, Impostos, Tributação, Elisão e Evasão Fiscal, Nota fiscal eletrônica e Planejamento Tributário.

Uma justificativa deve ser feita em relação ao porquê de se separar Impostos no grupo da Tributação. Tal distinção foi assim realizada uma vez que há artigos que tratam de tributação de maneira geral, como a tributação das pequenas e micro empresas, relacionando o Simples nacional com o Simples federal; enquanto outros tratam de impostos em espécie, tais como ICMS e IPI.

A tabela abaixo tem como objetivo demonstrar o quantitativo de artigos encontrados em cada grupo, e a respectiva proporção em relação aos 130 pesquisados.

Tabela 04 – Temáticas dos artigos nos anos de 2007 a 2012

TEMÁTICA	Nº DE ARTIGOS	
TRIBUTAÇÃO	88	67,69%
IMPOSTOS	19	14,62%
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	10	7,69%
NOTA FISCAL	8	6,15%
CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA	3	2,31%
ELISÃO/ EVASÃO FISCAL	2	1,54%
TOTAL	130	100,00%

Fonte: Elaboração Própria

Nota-se que a maioria dos artigos trata de Tributação de uma maneira geral, representando 67,69% dos artigos estudados. O tema que menos apresenta destaque é Elisão/Evasão fiscal, uma vez que apenas dois artigos sobre tal tema foram encontrados, representando proporcionalmente 1,54%.

4.3 Perfil dos pesquisadores

Esta seção traz o perfil dos pesquisadores em Contabilidade e Planejamento tributário, destacando a titulação acadêmica, instituição ao qual o mesmo está vinculado e por fim, a produtividade deles no período de 2007 a 2012.

4.3.1 Titulação acadêmica

Primeiramente, ao se levar em consideração a titulação dos pesquisadores, é importante ressaltar que os dados que não constavam nos artigos foram retirados do Currículo Lattes. Para alguns pesquisadores, nenhuma informação foi encontrada, constando na tabela como não informados.

A tabela 05 demonstra o número de pesquisadores para cada nível de titulação acadêmica encontrada.

Tabela 05 – Titulação dos pesquisadores

TITULAÇÃO	Nº de pesquisadores	
MESTRE	113	39,10%
DOUTOR	102	35,29%
GRADUAÇÃO	36	12,46%
ESPECIALISTA	18	6,23%
NÃO INFORMADO	18	6,23%
LIVRE DOCENTE	1	0,35%
PHD	1	0,35%
TOTAL	289	100,00%

Fonte: Elaboração própria.

Os dados evidenciados demonstram que a maioria dos pesquisadores que contribuíram com artigos nos congressos e período avaliado são mestres, com valor proporcional de 39,10% em relação ao total. Os doutores são a segunda classificação mais relevante, representando 35,29% dos 289 pesquisadores estudados nesta pesquisa.

Vale dizer que o número de pesquisadores sem cadastro no currículo Lattes representaram apenas 6,23%, o que não compromete a análise deste tópico.

Na tabela 06, tem-se a titulação acadêmica dos pesquisadores separada por congresso, possibilitando descobrir qual a tendência de cada um dos eventos analisados. Destaca-se que existem pesquisadores que escreveram mais de um artigo no período analisado, porém em diferentes congressos, logo na elaboração desta tabela eles foram considerados todas as vezes em que figuraram como autores.

Tabela 06 – Titulação acadêmica em cada congresso estudado

CONGRESSO x TITULAÇÃO	GRADUAÇÃO	ESPECIALIZAÇÃO	MESTRE	DOUTOR	PHD	LIVRE DOCÊNCIA	NÃO INFORMADO	TOTAL
AnpCont	0,00%	0,00%	30,00%	60,00%	0,00%	10,00%	0,00%	100%
SEMEAD	15,38%	1,92%	38,46%	36,54%	0,00%	0,00%	7,69%	100%
USP – CCC	2,56%	0,00%	30,77%	56,41%	0,00%	0,00%	10,26%	100%
USP – CIC	26,09%	13,04%	21,74%	30,43%	4,35%	0,00%	4,35%	100%
ENANPAD	1,59%	6,35%	33,33%	57,14%	0,00%	0,00%	1,59%	100%
Congresso Brasileiro de Custos	14,41%	3,60%	37,84%	38,74%	0,00%	0,00%	5,41%	100%
Congresso Brasileiro de Contab.	13,33%	11,11%	44,44%	22,22%	2,22%	0,00%	6,67%	100%
AdCont	6,25%	6,25%	50,00%	31,25%	6,25%	0,00%	0,00%	100%
TOTAL	10,86%	5,01%	36,49%	41,23%	0,84%	0,28%	5,29%	100%

Fonte: Elaboração própria.

Como se pode perceber, o AnpCont foi o único que apresentou um pesquisador com livre docência, além de proporcionalmente ter o maior número de doutores participando do evento. O AdCont demonstrou que metade dos pesquisadores participantes do evento são mestres, e além disso, possui o maior número de PHD's contribuindo com artigos para o evento.

O Congresso USP de iniciação científica em Contabilidade foi o evento que, em números proporcionais, apresentou um maior índice de pesquisadores a nível de graduação, 26,09%, demonstrando ser um congresso voltado para a participação de alunos recém saídos da universidade.

4.3.2 Instituição de ensino

Agora, em relação à vertente instituição de ensino, vale dizer que a informação considerada foi a qual instituição o pesquisador é professor ou colaborador. Logo, existem alguns pesquisadores que não são vinculados a nenhuma instituição de ensino, por isso foram classificados como não vinculados.

Além disso, é importante ressaltar que as informações utilizadas foram retiradas dos artigos apresentados e da Plataforma Lattes. Portanto, como alguns pesquisadores não possuem cadastro no referido banco de dados, também foram incluídos na classificação citada acima.

A tabela abaixo demonstra as universidades que possuem mais autores de artigos do tema em questão, assim como os não vinculados, uma vez que se

demonstrou ser uma parcela bastante representativa na pesquisa.

Tabela 07 – Principais instituições de ensino

INSTITUIÇÕES DE ENSINO	Nº de pesquisadores	
Menos de 8	130	44,98%
Não vinculado	82	28,37%
USP	14	4,84%
UFSC	14	4,84%
UFV	12	4,15%
UFC	12	4,15%
MACKENZIE	9	3,11%
UFU	8	2,77%
UFRJ	8	2,77%
TOTAL	289	100,00%

Fonte: Elaboração própria.

Como se pode notar, as instituições de ensino que possuem um maior número de pesquisadores que participaram de congresso, nos anos de 2007 a 2012, foram a USP e a UFSC, ambas com quatorze pesquisadores e 4,84%, proporcionalmente.

A parcela mais representativa foi a de universidades com menos de oito pesquisadores, tomando 44,98% do número total. Vale destacar que ao todo foram encontradas setenta e cinco diferentes instituições de ensino na análise, desde faculdades, universidades, centros educacionais, fundações e institutos.

Por último, os autores que não possuem vínculo com universidades ou não estão cadastrados na plataforma Lattes representam uma parcela de 28,37%, índice bastante representativo para a pesquisa. Uma possível justificativa que se dá para tal fato é que muitas vezes os trabalhos apresentados nos congressos são fruto de defesas de especializações, mestrados e doutorados de autores que visam adquirir a titulação com o objetivo de crescer profissionalmente em outras áreas alheias à docência.

4.3.3 Produtividade dos pesquisadores

Esta seção tem como objetivo demonstrar a produtividade dos pesquisadores nos congressos estudados. É importante ressaltar que em algumas tabelas utilizou-se a Lei de Lotka na comparação de como deveria ser a produtividade e em outras os dados aparecem apenas em números absolutos.

A tabela 08 demonstra a proporção de pesquisadores que escreveram de um a seis artigos em todos os congressos estudados, no período já citado.

Tabela 08 – Congressos brasileiros x N° de artigos publicados

Congresso x N° de artigos	1 artigo	2 artigos	3 artigos	4 artigos	5 artigos	6 artigos	TOTAL
Congresso Brasileiro de Contab.	82,2%	8,9%	8,9%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
SEMEAD	81,3%	14,6%	2,1%	0,0%	0,0%	2,1%	100,0%
Congresso Brasileiro de Custos	77,2%	13,0%	3,3%	4,3%	0,0%	2,2%	100,0%
USP – CIC	76,2%	9,5%	14,3%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
AnpCont	66,7%	33,3%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
ENANPAD	65,1%	22,2%	3,2%	6,3%	0,0%	3,2%	100,0%
USP - CCC	61,8%	23,5%	2,9%	8,8%	0,0%	2,9%	100,0%
AdCont	58,8%	29,4%	11,8%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%

Fonte: Elaboração própria.

Como se pode perceber, em todos os congressos a maioria dos autores escreveu apenas um artigo, o que demonstra uma variedade muito grande de autores no período estudado. Com destaque para o Congresso Brasileiro de Contabilidade e SemeAd, que apresentaram índices acima de 80% neste quesito.

Além disso, pode-se notar que metade dos congressos estudados apresentaram autores que participaram de seis artigos no decorrer dos anos analisados.

Entretanto, essa porcentagem não significa que todos os pesquisadores participantes de mais de um artigo tenham publicado os trabalhos apenas em um mesmo congresso, conforme demonstra a próxima tabela.

A tabela número 09 foi elaborada utilizando-se os autores que escreveram mais de três artigos para cada um dos congressos no período estudado. A referida tabela tem como objetivo demonstrar se os pesquisadores produzem trabalhos sempre para os mesmos congressos ou participaram de mais de um.

Tabela 09 – Autores mais prolíficos x congressos de publicação

	AUTORES	Anp Cont	SEMEAD	USP – CCC	USP - CIC	ENANPAD	Congresso Brasileiro de Custos	Congresso Brasileiro de Contabilidade	AdCont	TOTAL DE ARTIGOS
1º	L. A. A		1			1	4			6
	M. F. G			2		1	3			6
2º	C. A. P			2		1	1			4
	C. A. K					2	2			4
	H. F			2		1	1			4
	O. G. C			2		1	1			4
	J. A. S. S			1		1		1		3
3º	J. S. B				1	1	1			3
	L. F. F						2	1		3
	M. V. V. M				1			1	1	3
	M. G. A				1			1	1	3
	V. A. A		1				2			3
	TOTAL	0	2	9	3	9	17	4	2	46

Fonte: Elaboração própria.

Apenas estes doze autores publicaram três artigos ou mais nos congressos estudados. Destaca-se aqui que os dados que constam nesta tabela refere-se apenas as vezes em que o pesquisador apareceu como autor ou coautor nos artigos em cada congresso e não que cada aparição corresponde a um artigo.

É importante ressaltar tal fato, porque os artigos possuem, em sua maioria, mais de um pesquisador envolvido, logo, pode ser que dois ou mais autores escrevam juntos um artigo para um congresso e na tabela apareça a marcação de cada um deles.

Ao se analisar a tabela, pode-se concluir que o Congresso Brasileiro de Custos foi o que mais apresentou autores repetidos, podendo-se denotar que os pesquisadores acreditam que tal evento é relevante em discussões acadêmicas para a Contabilidade.

Além disso, pode-se perceber que os pesquisadores geralmente participam de mais de um congresso, produzindo trabalhos tanto para congressos de Contabilidade como para os de Administração também.

Para a elaboração das próximas tabelas, foi utilizado a Lei de Lotka como auxílio da avaliação dos resultados dos dados.

De acordo com Vanti (2002), a Lei de Lotka ou a Lei do Quadrado Inverso, tem

como objetivo medir a produtividade de autores, mediante um modelo de distribuição, tamanho e frequência dos mais variados autores em um conjunto seletivo de documentos.

A expressão matemática que descreve a lei pode ser descrita como sendo o número de autores que publica n artigos é:

$$\alpha n = \alpha 1 \cdot 1/n^2$$

Onde αn = número de autores que publicaram n artigos;

$\alpha 1$ = número de autores que publicaram um artigo; e

n = número total de artigos.

Vale ressaltar que o Padrão de Lotka calculado nas tabelas abaixo são os resultados percentuais encontrados nos cálculos pela Lei de Lotka, a partir da determinação de quantos autores produziram apenas um artigo. Com o referido percentual em mãos, calcula-se qual seria a produção esperada para aqueles que produziram mais trabalhos. Estes percentuais, denominados de Padrão de Lotka, serão utilizados na comparação com os valores absolutos encontrados na pesquisa.

Optou-se por verificar o número de autores com intervalo de um a seis artigos publicados, uma vez que não se encontrou nenhum autor com mais de seis artigos apresentados, nos congressos supracitados, de 2007 a 2012, conforme tabela a seguir:

Tabela 10 – Número de artigos por pesquisador

Nº artigos por pesquisador	Pesquisadores	%	PADRÃO DE LOTKA
1 artigo	241	83,39%	67,05%
2 artigos	36	12,46%	16,76%
3 artigos	6	2,08%	7,45%
4 artigos	4	1,38%	4,19%
5 artigos	0	0,00%	2,68%
6 artigos	2	0,69%	1,86%
Total de autores	289	100,00%	100,00%

Fonte: Elaboração própria.

Conforme se pode notar, de acordo com o Padrão de Lotka, 67,05% dos pesquisadores deveriam ter escrito um só artigo no período estudado. Entretanto,

aproximadamente 83,39% dos pesquisadores foram responsáveis por apenas um trabalho. Comparando mais uma vez os resultados obtidos com o padrão estudado, 8,73% dos estudiosos deveriam ter escrito quatro ou mais artigos, porém, o que encontrou-se foram apenas 2,08% de um total de duzentos e oitenta e nove.

A próxima tabela traz a elaboração desta mesma produtividade para três congressos estudados: USP – CCC, USP – CCI e Congresso Brasileiro de Custos. É relevante explicar que estes três congressos foram escolhidos porque foram eles que apresentaram pesquisadores com os maiores índices de produtividade e também porque em ambos existem autores com a produtividade máxima, que seja, seis artigos.

A partir da tabela a seguir, pode-se ter uma visão comparativa dos três congressos, sendo que o para facilitar a avaliação, os congressos da USP foram unificados na avaliação final dos dados.

Tabela 11 – Frequência do numero de artigos por autor nos Congressos USP e Brasileiro de Custos

Nº de autores	Congressos USP (2007 - 2012)		Congresso Brasileiro de Custos (2007 - 2012)	USP e Custos	Padrão de Lotka
	CCC	CIC	TOTAL		
1 artigo	61,76%	76,19%	77,17%	73,47%	67,05%
2 artigos	23,53%	9,52%	13,04%	14,97%	16,76%
3 artigos	2,94%	14,29%	3,26%	4,76%	7,45%
4 artigos	8,82%	0,00%	4,35%	4,76%	4,19%
5 artigos	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,68%
6 artigos	2,94%	0,00%	2,17%	2,04%	1,86%
TOTAL	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: Elaboração própria.

Os dados da Tabela 11 revelam que ao se analisar apenas três dos congressos, os índices continuaram apontando para a maioria dos autores com apenas um artigo. O Padrão de Lotka, neste caso, esperava que 67,05% dos pesquisadores escrevessem um só artigo, porém, considerando os 147 autores que participaram dos três congressos, verificou-se que 73,47% publicaram apenas um artigo. O esperado para pesquisadores com mais de um artigo, no padrão, era de 32,95%, porém, somente 26,53% produziram mais de um artigo.

Ao compararem-se tais resultados com o Padrão de Lotka, confirma-se a máxima de que “alguns pesquisadores publicam muito, e muitos pesquisadores publicam poucos artigos”. Contudo, verifica-se que os autores da amostra, responsáveis pela produção de mais de um artigo, produzem menos do que o previsto por Lotka, conforme constatação nas duas últimas colunas, a partir da terceira linha.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo verificar se existem estudos e debates frequentes na área de Contabilidade Tributária e Planejamento Tributário nos principais eventos científicos da área contábil e de Administração no Brasil, além de mapear o perfil dos pesquisadores dos referidos temas. Tal análise foi efetuada a partir de dados e documentos dos anais dos congressos estudados, no período de 2007 a 2012.

A falta de artigos e trabalhos acerca desta temática motivou este trabalho, uma vez que conforme pesquisado, não havia nenhum que tratava especificamente deste tema. Assim, como objetivo complementar, pode-se analisar, mesmo que de forma superficial, qual a tendência de cada um dos congressos, através do perfil dos autores dos artigos, sua titulação acadêmica, instituição de vínculo e produtividade. Vale ressaltar que o último quesito foi analisado a partir da Lei de Lotka, uma das Leis da Bibliometria.

A principal relevância da pesquisa, portanto, foi a de demonstrar que mesmo se tratando de um tema bastante importante no cenário brasileiro, a Contabilidade e Planejamento tributários ainda estão longe de apresentarem um número representativo de trabalhos apresentados nos congressos brasileiros.

Quanto à quantidade de artigos tributários encontrados, pode-se perceber que ainda há um déficit de discussão sobre esse assunto, vez que do total analisado, menos de 2% tratam do tema da presente pesquisa.

A maioria dos trabalhos encontrados tem como tema a tributação de forma geral, mais voltados para as inovações fiscais existentes no cenário do país. Alguns artigos tratam de impostos especificamente, porém um número bem reduzido se compararmos à quantidade impostos que o Brasil possui e a pesada carga tributária que paira.

Percebeu-se durante a pesquisa, que mesmo com a sabida importância da execução do Planejamento Tributário, seja voltado para Micro e Pequenas empresas, seja para as multinacionais, o tema não é amplamente discutido, noticiado e difundido. Logo, o que se percebe é que não existem muitos pesquisadores que se sentem a vontade para escrever sobre o assunto, dando

preferência a outros, sem associar a verdadeira importância deste com a sobrevivência das empresas no Brasil.

Em relação à qualificação acadêmica dos estudiosos, uma maior quantidade de mestres participando dos congressos é encontrada, seguidos pelos doutores, que apresentaram números absolutos um pouco menores. As instituições de ensino que mais possuem pesquisadores vinculados são a USP e a UFSC, seguidas pelas universidades federais de Viçosa e do Ceará. Vale ressaltar aqui que o índice mais representativo nesse quesito foi o não vinculado, que apresentam pesquisadores que não possuem vinculação acadêmica com nenhuma universidade ou que não possuem currículo cadastrado na Plataforma Lattes, fonte utilizada nesta pesquisa.

Em se tratando da produtividade dos autores, verificou-se que a maioria deles está vinculado a apenas um trabalho. Foram encontrados autores que participaram, como autor ou coautor, de até seis artigos, não necessariamente sempre no mesmo congresso.

Ao comparáramos ao Padrão de Lotka, percebe-se que o número de pesquisadores que escrevem apenas um artigo está acima do patamar da Lei, enquanto quem escreve mais de um artigo, seja qual quantidade for, está sempre abaixo do índice devido, de acordo com o padrão citado. Isso denota que realmente existem muitos pesquisadores produzindo pouco e poucos autores produzindo muito.

Portanto, conforme demonstrado nas análises dos dados, realmente o número de artigos sobre Contabilidade e Planejamento Tributários ainda está bastante aquém do que deveria ser, dada a importância e relevância dos temas, principalmente no Brasil, onde há ferrenhas críticas à forma e intensidade da tributação. Apesar de todas essas críticas, não há um incentivo para a produção de artigos nessa área, restando apenas opiniões superficiais e, na maioria das vezes, baseadas no senso comum,

Assim, dada a importância do assunto, finaliza-se este estudo, com o intuito de ter contribuído na percepção da quantidade de artigos tributários que são produzidos nos congressos brasileiros, além da demonstração do perfil daqueles que tratam deste assunto. É nítido que ainda há um longo caminho a ser percorrido, deixando em aberto uma discussão para outros pesquisadores que demonstrem interesse pelo assunto.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, E. O. **Planejamento tributário e inteligência empresarial tributária**. Disponível em http://www.apet.org.br/artigos/ver.asp?art_id=332. Acesso em 02 jun. 2012.

AFONSO, J. R. R; CASTRO, K.; MATOS, M. M. **Termômetro tributário no Brasil: até 2011**. Disponível em: < <http://www.joserobertoafonso.com.br/attachments/article/2379/Termo2011.pdf>>. Acesso em: 20 maio 2012.

ARAÚJO, Adriana Maria; [et al]. **A Contabilidade Gerencial nos Eventos EnAnpads de 2004 a 2008**. Disponível em: <www.unisinos.br/abcustos/_pdf/157.pdf>. Acesso em: 2 jan 2013.

ARAÚJO. Carlos Alberto. **Bibliometria: evolução histórica e questões atuais**. Disponível em: <http://revistas.univerciencia.org/index.php/revistaemquestao/article/viewFile/3707/3495>. Acesso em 10 maio 2012.

BATISTA JUNIOR, Paulo Nogueira. **Fiscalização Tributária no Brasil: uma perspectiva macroeconômica**. Disponível em: <http://www.iea.usp.br/textos/batista/jrfiscalizatributos.pdf>. Acesso em 20 maio 2012.

BERTOLUCCI, Aldo V; NASCIMENTO, Diogo Toledo. **Quanto custa pagar tributos?**. Revista Contabilidade & Finanças – USP. Nº 29, p. 55-67. São Paulo: 2002.

BRANCO, L. O. de A. **Nota Fiscal Eletrônica e SPED: aspectos práticos e implicações tributárias**. 2008. Jus Navegandi. Disponível em: < <http://jus.com.br/revista/texto/10920/nota-fiscal-eletronica-e-sped-aspectos-praticos-e-implicacoes-tributarias>>. Acesso em: 13 jan. 2013.

BRASIL. Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2008. Dispõe sobre a instituição do Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e alteração de dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213. Disponível em: <

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em 15 nov. 2012.

BRASIL. Lei complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008. Dispõe sobre a alteração da Lei Complementar nº 123. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2008/leicp128.htm>>. Acesso em 15 nov. 2012.

BRASIL. Lei complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011. Dispõe sobre a alteração de dispositivos da Lei Complementar nº 123. Disponível em: < <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/1029976/lei-complementar-139-11>>. Acesso em 15 nov. 2012.

BRASIL. Decreto Lei nº 1.804, de 24 de novembro de 1939. Dispões sobre a aprovação de normas orçamentárias, financeiras e de contabilidade para os Estados e Municípios. Disponível em: < <http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:decreto.lei:1939-11-24;1804>>. Acesso em 25 out. 2012.

BRASIL. Decreto Lei nº 2.416, de 17 de julho de 1940. Dispões sobre a aprovação da codificação das normas financeiras para os Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/Del2416.htm>. Acesso em 25 out. 2012.

BRASIL. Decreto Lei nº 3.000, de 26 de março de 1999. Dispõe sobre Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em 20 nov. 2012.

BRASIL. O Gov.br - Governo Eletrônico. Disponível em: <<http://www.governoeletronico.gov.br/o-gov.br>>. Acesso em 12 jan. 2013.

BRASIL. Lei do Imposto de Consumo – Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Brasília, DF: Senado, 1964.

BRASIL. Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Brasília, DF: Senado, 1966.

BRASIL. Lei das Sociedades por Ações – Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Brasília, DF: Senado, 1976.

BRASIL. Lei que Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo– Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Brasília, DF: Senado, 1990.

BRASIL. Lei das que altera a Legislação Tributária – Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Brasília, DF: Senado, 1995.

BRASIL. Lei que altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido– Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Brasília, DF: Senado, 1995.

BRASIL. Lei que altera a Legislação Tributária – Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Brasília, DF: Senado, 1998.

BRASIL. Lei da não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep)– Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Brasília, DF: Senado, 2002.

BRASIL. **Nota fiscal eletrônica**. Disponível em <<http://www.nfedobrasil.com.br/pdf/CARTILHA%20SPED%20BRASIL.pdf>>. Acesso em 12 jan. 2013.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária no Brasil 2010**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2010.pdf>. Acesso em: 30/04/2012.

CARDOSO, R. L.; PEREIRA, C. A.; GUERREIRO, R. Perfil das pesquisas em contabilidade de custos apresentadas no EnANPAD no período de 1998 a 2003. **Revista de Administração Contemporânea**. Curitiba. v. 8, n. 3, p. 177-198, 2007.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 20. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

CASPREG, Beatriz. **Diretrizes de contabilidade tributária: conceito e atuação**. Disponível em: <<http://tedeschiepadilha.adv.br/noticias/2010/07/diretrizes-de-contabilidade-tributaria-conceito-e-atuacao/>>. Acesso em: 12 nov 2012.

CASTRO, M. G. SPED - Sistema Público de Escrituração Digital. SPED – Digital Bookkeeping System. Disponível em: <http://www.conpedi.org/manaus/arquivos/analisis/brasil/10_86.pdf> Acessado em: 22 jan. 2013.

COLOMBO, Luciléia Aparecida. **A reforma tributária necessária e urgente**. Disponível em: <http://www.achegas.net/numero/31/lucilelia_colombo_31.pdf>. Acesso em 16 dez 2012

CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE. Disponível em:<<http://www.congressocfc.org.br/index.html>>. Acesso em: 10 de maio de 2012.

DINIS, E. H. O governo eletrônico no Brasil: Perspectiva histórica a partir de um modelo estruturado de análise. Revista de Administração Pública. V.43, Fev. 2009.

DUARTE, R. D. Big Brother Fiscal na era do conhecimento. 2a. Ed. Minas Gerais: Ideas@work, 2008.

ENSSLIN, Sandra Rolim; SILVA, Beatriz Maurília dos Santos da. **Investigação do perfil dos artigos publicados nos congressos de contabilidade da USP e da UFSC com ênfase na iniciação científica**. Disponível em: <http://scholar.google.com.br/scholar?q=Ensslin+e+Silva+%282008%29+&btnG=&hl=pt-BR&as_sdt=0&as_vis=1>. Acesso em: 15 dez 2012.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 9 ed., São Paulo: Atlas, 2005.

FARIA. ET AL. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos**

contribuintes em relação os impactos da adoção do SPED. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos102010/248.pdf>>. Acesso em 19 jan 2013.

FARO, M. C. S. C. e SILVA, R. N. S. 2008. **A Natureza da Pesquisa em Contabilidade Gerencial – Análise Bibliométrica de 1997 à 2007 nos Principais Periódicos Internacionais.** In: Encontro da Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração, 32. 2008, Rio de Janeiro. Anais... Rio de Janeiro: ANPAD, 2008.

FIGUEIREDO, Nice. **Tópicos modernos em Bibliometria.** Brasília: Associação dos Bibliotecários do Distrito Federal, 1977.

FONSECA, Edson Nery da (Org). **Bibliometria: teoria e prática.** São Paulo: Cultrix, Ed. da USP, 1986.

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS. A reforma do ministério da fazenda e sua metodologia - relatório final. Rio de Janeiro, 1967, p. 172.

GIAMBIAGI, Fabio. ALÉM, Ana Cláudia Duarte de. **Finanças Públicas.** 4ª edição. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 2011.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** São Paulo: Atlas, 1991.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** São Paulo: Atlas, 2011.

GOMES, Rafael Barbosa; [et al]. **Um estudo sobre a produção acadêmica em Contabilidade: uma abordagem nos Congressos USP de iniciação científica em Contabilidade.** Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos72007/689.pdf>. Acesso em 05 maio 2012.

GUBERT, P. A. Pinheiro. Planejamento tributário: análise jurídica e ética. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2003.

GUEDES, Vânia L.; BORSCHIVER, Suzana. **Bibliometria: uma ferramenta estatística para a Gestão da informação e do conhecimento, em Sistemas de informação, de comunicação e de Avaliação científica e tecnológica.** Disponível em: http://www.cinform.ufba.br/vi_anais/docs/VaniaLSGuedes.pdf. Acesso em: 10 maio 2012.

GUERREIRO, R. N. **Planejamento tributário: os limites de licitude e ilicitude.** In: ROCHA, V. de O. (org.) **Planejamento fiscal teoria e prática.** 2ª ed. São Paulo: Dialética, 1998.

GUIMARÃES, Felipe Assis. **ICMS é o imposto que mais pesa no bolso do brasileiro.** Disponível em: <http://www.mouratavares.adv.br/v1/index.php?option=com_content&view=article&id=2043:icms-e-o-imposto-que-mais-pesa-no-bolso-do-brasileiro&catid=49:clipping-diario&Itemid=73>. Acesso em: 29 nov 2012.

HINRICHS, H.H. **Teoria geral da mudança na estrutura tributária durante o desenvolvimento econômico.** Rio de Janeiro: Ministério da Fazenda/SRF, 1972.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO (IBPT). Disponível em: www.ibpt.com.br. Acesso em 23 jul. 2012.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o nível de graduação.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LATORRACA, Nilton. **Legislação Tributária.** 10. Ed. São Paulo: Atlas, 1992.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas.** 15.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

LIMA, Edilberto Carlos Ponte. **Reforma Tributária Brasileira: entre o ideal e o possível.** Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/pub/td/td_99/td_666.pdf>. Acesso em: 06 jun 2012.

MARINS, J. **Elisão tributária e sua regulação.** São Paulo: Dialética, 2002.

MARTINS, Eliseu (Dir.); Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis, Atuariais e Financeiras – FIPECAFI. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2. ed. p.174. São Paulo: Atlas, 1997.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. – 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

NICHOLAS, David; RITCHIE, Maureen. **Literature and bibliometrics**. London: Clive Bingley, 1978.

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade Tributária**. 1. Ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

OLIVEIRA, L. M.; CHIEREGATO, R.; PEREZ JUNIOR, J. H; GOMES, M. B. **Manual de Contabilidade Tributária**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PAULA, Gil César Costa de. **Metodologia da Pesquisa Científica**. Goiânia, Editora Vieira, 2010.

PRICE, Derek de Solla. **O desenvolvimento da ciência: análise histórica, filosófica, sociológica e econômica**. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1976.

PRITCHARD, A. **Statistical bibliography or bibliometrics?** Journal of Documentation, [s. l.], v. 25, n.4, p. 348-349, Dec. 1969.

RECEITA FEDERAL. Disponível em www.receita.fazenda.gov.br. Acesso em 19 dez. 2012.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Análise da arrecadação das receitas federais**.

Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/arre/2011/AnaliseMensalDez11.pdf>>. Acesso em: 12 dez 2012.

SANTANA, Jucinara. **Evolução da legislação e da carga tributária no Brasil**. Disponível em: <<http://jucinarasantana.blogspot.com.br/2012/07/evolucao-da-legislacao-e-da-carga.html>>. Acesso em 10 nov 2012.

SANTOS, Ananias Francisco dos. **A importância disciplina contabilidade e Planejamento Tributário no curso de Administração**. XIV SemeAd. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/semead/14semead/resultado/trabalhosPDF/50.pdf>. Acesso em 20 maio 2012.

SANTOS, Elisângela Araújo dos. **A contribuição do planejamento tributário no contexto das microempresas e empresas de pequeno porte**. Disponível em: <[http://www.contabeis.ufba.br/Site/arquivos/Editor/file/TCC%20Gest%C3%A3o%20Cont%C3%A1bil%20Tribut%C3%A1ria/Artigo_Elisangela%20\(300310\).pdf](http://www.contabeis.ufba.br/Site/arquivos/Editor/file/TCC%20Gest%C3%A3o%20Cont%C3%A1bil%20Tribut%C3%A1ria/Artigo_Elisangela%20(300310).pdf)>. Acesso em: 20 maio 2012.

SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS. **Nota Fiscal Eletrônica**. Disponível em: <<http://portalnfe.fazenda.mg.gov.br/objetivos.html>>. Acesso em: 12 jan 2013.

SILVA, Edena Lúcia da & MENESES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. Florianópolis: LED/UFSC, 2001.

SILVA, José Luís Gomes; SANTIAGO, Marlene Ferreira. **Evolução e Composição da Carga Tributária Brasileira**. Disponível em: <<http://www.rbgdr.net/revista/index.php/rbgdr/article/viewArticle/51>>. Acesso em 19 maio 2012.

SHIELDS, M. 1997. **Research in Management Accounting by North Americans in the 1990s**. Journal of Management Accounting Research. Columbus, p. 3–61 ago.

VANTI, Nadia Aurora. Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento. **Ciência da Informação**, Brasília, v. 31, n. 2, p. 152-162, maio/ago.

2002.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: Anotações e reflexões para futuras reformas.** Texto para discussão nº 405. 1996. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/pub/td/td0405.pdf>>. Acesso em: 12 dez 2012.

VARSANO R. ET AL. **Uma análise da carga tributária do Brasil.** Texto para discussão nº 583. 1998. Disponível em: www.ipea.gov.br. Acesso em: 12 maio 2012.

VOOS, H. **Lotka and information science.** *Journal of the American Society of Information Science*, New York, v. 25, p. 270-272, July/Aug. 1974.